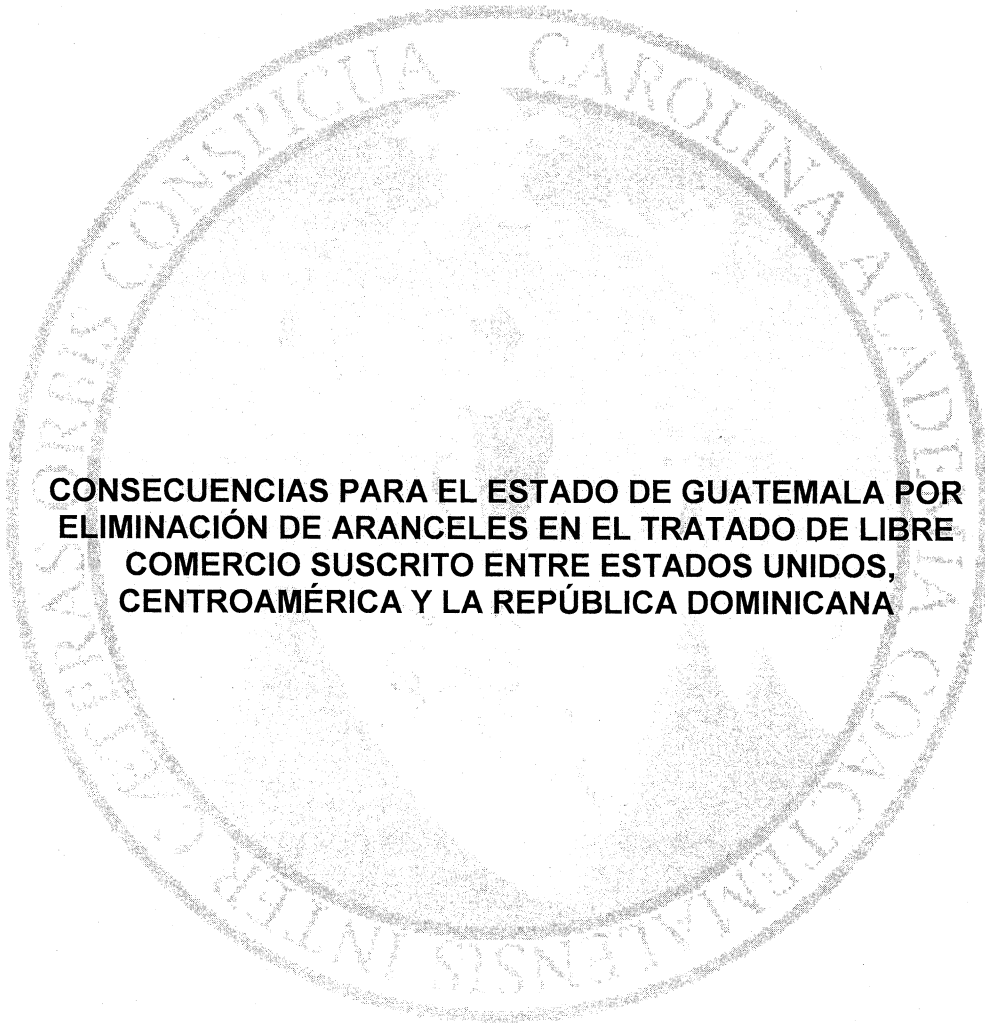


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**CONSECUENCIAS PARA EL ESTADO DE GUATEMALA POR
ELIMINACIÓN DE ARANCELES EN EL TRATADO DE LIBRE
COMERCIO SUSCRITO ENTRE ESTADOS UNIDOS,
CENTROAMÉRICA Y LA REPÚBLICA DOMINICANA**

JUAN WALBERTO DONIS MUÑOZ

GUATEMALA, FEBRERO DE 2020

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

**CONSECUENCIAS PARA EL ESTADO DE GUATEMALA POR
ELIMINACIÓN DE ARANCELES EN EL TRATADO DE LIBRE
COMERCIO SUSCRITO ENTRE ESTADOS UNIDOS,
CENTROAMÉRICA Y LA REPÚBLICA DOMINICANA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

JUAN WALBERTO DONIS MUÑOZ

Previo a conferirle el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala, febrero de 2020

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

DECANO:	Lic.	Gustavo Bonilla
VOCAL I:	Lic.	Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
VOCAL II:	Lic.	Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL III:	Lic.	Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV:	Br.	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.	José Luis De León Melgar
Vocal:	Lic.	Marco Tulio Melini Minera
Secretario:	Lic.	Luis Alfredo Gonzales Ramilá

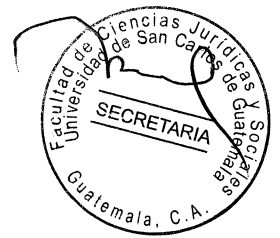
Segunda Fase:

Presidente:	Lic.	Ricardo Alvarado Sandoval
Vocal:	Lic.	Héctor Orozco y Orozco
Secretario:	Licda.	Eloisa Mazariegos Herrera

RAZÓN: "Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis". (Artículo 43 del Normativo para la elaboración de tesis de Licenciatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala).

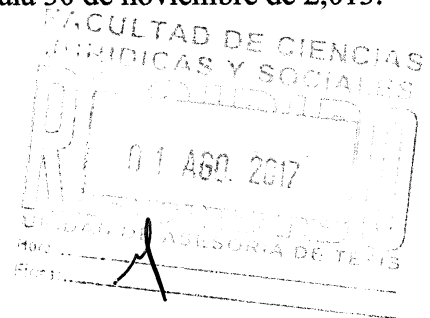


Lic. Javier Alexander Romero Del Valle
Abogado y Notario
Oficina Jurídica: 9 Avenida 0-69, zona 2
Ciudad de Guatemala.
Tel. 30358156-50831951



Guatemala 30 de noviembre de 2,013.

SEÑOR (A):
JEFE (A) DE LA UNIDAD DE ASESORÍA DE TESIS
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
SU DESPACHO.



SEÑOR (A) JEFE (A):

Atentamente me dirijo a usted en relación a su oficio en el cual se me nombra como Asesor de Tesis del Estudiante, JUAN WALBERTO DONIS MUÑOZ, carné número 199821917, del trabajo de investigación intitulado **“CONSECUENCIAS PARA EL ESTADO DE GUATEMALA POR ELIMINACIÓN DE ARANCELES EN EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO SUSCRITO ENTRE ESTADOS UNIDOS, CENTROAMERICA Y LA REPÚBLICA DOMINICANA”**.

- a. **Contenido Científico y Técnico de la Tesis:** Considero que el tema investigado por el bachiller, JUAN WALBERTO DONIS MUÑOZ, reviste enorme importancia, en virtud de que abarca el estudio de dos ramas de gran importancia dentro del derecho en general como lo son el derecho tributario y el derecho presupuestario, así como un estudio profundo de la teoría general de los tratados, tema que importancia dentro del derecho internacional público.
- b. **Metodología y Técnicas de Investigación utilizadas:** La estructura formal de la tesis fue realizada bajo en método científico, congruente y que concatena los temas de manera que colabore con el correcto entendimiento de texto, así como la utilización de la metodología



concerniente al método sintético, deductivo, inductivo, analítico y científico. En lo concerniente a las técnicas de investigación, fue utilizada la ficha bibliográfica con la cual se logró la recopilación y análisis de la doctrina y legislación.

- c. **Redacción:** La redacción utilizada reúne las condiciones exigidas en cuanto a la claridad y precisión de tal forma que sea comprensible al lector.
- d. **Contribución Científica:** El aporte que el tema investigado por el bachiller brinda un amplio panorama acerca de lo que se debe entender por tratado de libre comercio y específicamente brinda una correcta correlación entre el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana y cómo incide el mismo en la recaudación fiscal.
- e. **Conclusiones y Recomendaciones:** el bachiller Donis Muñoz, concluye en su tesis que efectivamente del estudio de realizado se deduce que el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana representó una pérdida para el fisco por la eliminación de barreras arancelarias, si bien es cierto el comercio exterior fue beneficiado en gran manera ello no compensa las pérdidas fiscales.
- f. **Bibliografía Utilizada:** Cabe decir que la bibliografía utilizada es reciente, acorde y exacta para cada uno de los temas desarrollados en la investigación realizada.

En definitiva, el contenido del trabajo de tesis, se ajusta a los requerimientos científicos y técnicos que se deben cumplir de conformidad con los requisitos exigidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, razón por la cual, emito **DICTAMEN FAVORABLE**, a efecto de continuar con el trámite correspondiente, para su posterior evaluación por el tribunal examinador en el Examen Público de tesis, previo a optar al grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales.

ATENTAMENTE.

Licenciado Javier Alexander Romero Del Valle

Abogado y Notario.

Colegiado No. 9056.

LICENCIADO
JAVIER ALEXANDER ROMERO DEL VALLE
ABOGADO Y NOTARIO



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.
Guatemala, 04 de agosto de 2017.

Atentamente, pase a el LICENCIADO WILBER ESTUARDO CASTELLANOS VENEGAS, para que proceda a revisar el trabajo de tesis de el estudiante JUAN WALBERTO DONIS MUÑOZ, intitulado: "CONSECUENCIAS PARA EL ESTADO DE GUATEMALA POR ELIMINACIÓN DE ARANCELES EN EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO SUSCRITO ENTRE ESTADOS UNIDOS, CENTROAMÉRICA Y LA REPÚBLICA DOMINICANA".

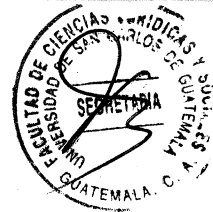
Me permito hacer de su conocimiento que está facultado para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título del trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente deberá cumplir con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual establece: "Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, 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, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes".


LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍNEZ
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



cc.Unidad de Tesis
RFOM/srrs.





Lic. Wilber Estuardo Castellanos Venegas
Abogado y Notario
12 Avenida 23-47, zona 5. Teléfono 57086848
Guatemala, Guatemala

Guatemala, 26 de septiembre de 2017.

SEÑOR (A):
JEFE (A) DE LA UNIDAD DE ASESORÍA DE TESIS
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
SU DESPACHO.



SEÑOR (A) JEFE (A):

Atentamente me dirijo a usted en relación a su oficio de fecha 4 de agosto de 2017 en el cual se me nombra como revisor de tesis del estudiante, **JUAN WALBERTO DONIS MUÑOZ**, carné número **199821917**, del trabajo de investigación intitulado **CONSECUENCIAS PARA EL ESTADO DE GUATEMALA POR ELIMINACIÓN DE ARANCELES EN EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO SUSCRITO ENTRE ESTADOS UNIDOS, CENTROAMÉRICA Y LA REPÚBLICA DOMINICANA.**

- a. **Contenido científico y técnico de la tesis:** A criterio personal el tema investigado por el bachiller, **Juan Walberto Donis Muñoz**, tiene gran importancia debido a que toca un tema vigente dentro de la sociedad guatemalteca como lo es la eliminación de los aranceles, el comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana y sus efectos para Guatemala, en cuanto al comercio y a la recaudación fiscal.
- b. **Metodología y técnicas de investigación utilizadas:** Tal y como consta dentro del plan de investigación que el bachiller **Juan Walberto Donis Muñoz**, puso a la vista del revisor, fueron utilizados los métodos de investigación científico, analítico, sintético, deductivo e inductivo, cada uno de ellos en las diferentes etapas o fases de la respectiva investigación. Así también fueron utilizadas las técnicas de ficha bibliográfica al momento de recopilar la información.

ACULTADO DE
LEYES D.A.E.

- c. **Redacción:** La redacción que se empleó en el informe final de la tesis es clara y concisa y permite un correcto entendimiento de la información por parte del lector, así también el bachiller **Juan Walberto Donis Muñoz** acató las sugerencias realizadas por el revisor en cuanto a esto.
- d. **Contribución científica:** La contribución científica que el estudiante aporta dentro de su trabajo es de gran importancia ya que realiza un análisis de la eliminación de los aranceles a partir de la suscripción de Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana y las consecuencias tanto para el comercio como para el fisco en Guatemala de la eliminación de los mismos.
- e. **Conclusiones y recomendaciones:** el bachiller **Juan Walberto Donis Muñoz**, concluye que la eliminación de aranceles benefició al comercio pero en cambio redujo drásticamente la recaudación fiscal y las ganancias obtenidas por el comercio guatemalteco no compensan las pérdidas para el fisco.
- f. **Bibliografía utilizada:** Cabe decir que la bibliografía utilizada es reciente, acorde y exacta para cada uno de los temas desarrollados en la investigación realizada.

En definitiva, el contenido del trabajo de tesis, se ajusta a los requerimientos científicos y técnicos que se deben cumplir de conformidad con los requisitos exigidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del examen general público, razón por la cual, emito **DICTAMEN FAVORABLE**, a efecto de continuar con el trámite correspondiente, para su posterior evaluación por el tribunal examinador en el examen público de tesis, previo a optar al grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales.

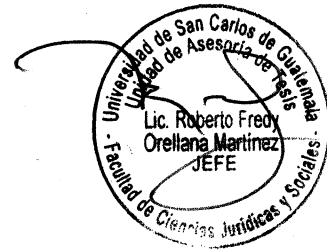
ATENTAMENTE.

Licenciado Wilber Estuardo Castellanos Venegas.
Abogado y Notario.
Colegiada No. 7706.

Lic. Estuardo Castellanos Venegas
ABOGADO Y NOTARIO



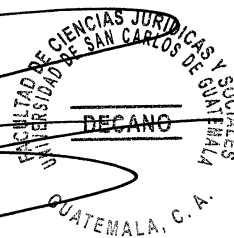
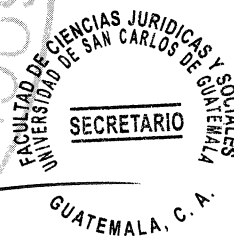
USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala

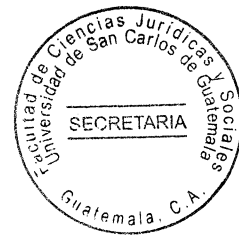


DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 19 de noviembre de 2019.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante JUAN WALBERTO DONIS MUÑOZ, titulado CONSECUENCIAS PARA EL ESTADO DE GUATEMALA POR ELIMINACIÓN DE ARANCELES EN EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO SUSCRITO ENTRE ESTADOS UNIDOS, CENTROAMÉRICA Y LA REPÚBLICA DOMINICANA. 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.





DEDICATORIA

- Al Señor Jesucristo:** Mi justo abogado ante el padre.
- A mis padres:** Eusebio Donis Pocasangre y Gabina Muñoz Oajaca, mis primeros y siempre guías en mi vida.
- A mi esposa:** Ana Luisa Cuc Cifuentes, el amor de mi vida, la mujer que Dios me regaló como amiga y compañera.
- A mis hijas:** Luisa Daniela, Gaby Abigaíl y Rebeca Ana Sofía, el noble orgullo de mi vida.
- A mis hermanos:** Walfredo Adolfo, Iris Anabella, José Lisandro, Rosalina, Waldemar, Danilo, Oswaldo y Mirza Elizabeth, con amor fraternal.
- A mis sobrinos:** Alba Nidia, Walfredo Alexander, Deydania Desiree, Abel Gustavo, Dany Waldemar, José Daniel, Jeremy Josué David, Jeyssy Noemy, Santiago Emanuel, Alisson Giselle, Luis Pedro Emanuel, Sofía Fernanda y muy especialmente a Hilary María Alejandra y Marcus Sebastián.
- A mis amigos:** Mis otros hermanos.
- A los profesionales:** Licenciado Javier Alexander Romero del Valle, Licenciado Estuardo Castellanos Venegas y Licenciado Edgar Armindo Castillo Ayala.
- A mis centros de formación:** Especialmente al glorioso Instituto Adolfo V. Hall de Zacapa.
- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala. Gloriosa y tricentenaria universidad y en especial a mi querida Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.



ÍNDICE

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

CAPÍTULO I

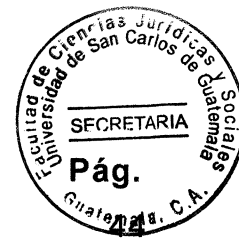
1. Derecho tributario y derecho financiero.....	1
1.1. Evolución histórica de derecho tributario.....	3
1.2. Fuentes del derecho tributario.....	5
1.2.1. La Constitución Política de la República de Guatemala.....	6
1.2.2. Los Tratados Internacionales.....	7
1.2.3. La ley ordinaria.....	10
1.2.4. Los reglamentos.....	10
1.3. Principios del derecho tributario.....	11
1.4. Recaudación fiscal.....	16

CAPÍTULO II

2. Los tributos y el Presupuesto General de la Nación.....	19
2.1. Los tributos.....	20
2.1.1. Clasificación de los tributos.....	21
2.2. Derecho presupuestario y sus principios.....	28
2.3. Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la Nación.....	33

CAPÍTULO III

3. Teoría general de los tratados.....	37
3.1. Doctrina sobre los tratados.....	37
3.2. Diversas denominaciones.....	39
3.3. Clasificación de los tratados.....	41
3.4. Celebración.....	43
3.5. Forma.....	43



3.6. Suscripción.....	
3.7. Reservas, declaraciones, excepciones y manifestaciones.....	45
3.8. Canje.....	47
3.9. Depósito.....	48
3.10. Registro.....	49
3.11. La adhesión.....	50
3.12. Garantías.....	51
3.13. Interpretación.....	52
3.14. Terminación o extinción de los tratados.....	53
3.15. Efectos de la guerra sobre los tratados.....	54
3.16. Revisión.....	55
3.17. Invalidez.....	55
3.18. Consecuencias de la invalidez.....	56

CAPÍTULO IV

4. Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana y análisis de las consecuencias para el Estado de Guatemala de la eliminación de aranceles en el Tratado.....	65
4.1. Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana.....	66
4.1.1. Objetivos.....	67
4.1.2. Negociación y firma.....	68
4.1.3. Disposiciones relativas al comercio.....	70
4.1.4. Tratamiento arancelario.....	70
4.2. Impacto de la eliminación de aranceles en los ingresos fiscales.....	71
4.3. Efectos positivos en el comercio de la suscripción del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana.....	74

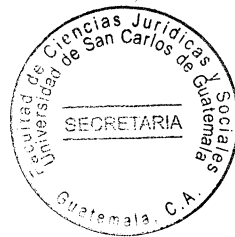


4.4. Efectos negativos y positivos de la eliminación de aranceles por la suscripción del Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana..... 76

CONCLUSIONES..... 83

RECOMEDACIONES..... 85

BIBLIOGRAFÍA..... 87



INTRODUCCIÓN

Esta investigación se justifica al realizarse un análisis del proceso de globalización que vive actualmente el mundo, a través de la firma de tratados que generan la libre circulación de mercancías, de bienes y servicios entre naciones o bloques de naciones, sin importar, necesariamente el nivel de desarrollo de una u otra lo cual ha generado diversas consecuencias.

La problemática investigada, se relaciona con la región Centroamericana, por lo que no cabe duda, que el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana conocidos como CAFTA por sus siglas en inglés, ha afectado directamente la recaudación del fisco y por consiguiente el presupuesto de ingresos y egresos del Estado de Guatemala, por incluirse dentro de ellos la eliminación de los derechos arancelarios a la importación y barreras no arancelarias aplicadas a la importación de mercaderías originadas de Estados Unidos, lo que permite suponer que buena parte de los ingresos que deberían percibirse por este rubro no es recaudado.

La hipótesis operativa, fue validada al establecer que la falta de recaudación fiscal o bien la merma en la recaudación podría interpretarse como el precio que paga el Estado para promover la economía tanto a nivel interno como externo, por lo que se determinan las consecuencias tanto para la recaudación fiscal como para el comercio de que se pacte dentro del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana.

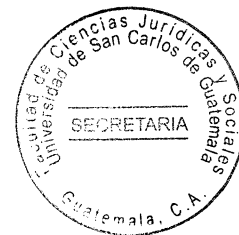
La estructura del trabajo realizado, se encuentra en cuatro capítulos de la siguiente forma: En el capítulo I, se estudia el derecho tributario, definiéndolo, y realizando un estudio histórico y analizando principios y fuentes; en el capítulo II, se estudia los tributos, aranceles, el derecho



presupuestario y el presupuesto general de la nación; en el capítulo III, se analiza la teoría general de los Tratados y por último el capítulo IV, se analiza el Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana y análisis de las consecuencias para el Estado de Guatemala de la eliminación de aranceles.

Respecto a la metodología utilizada, se hizo uso del método analítico, permitió la extracción de las partes de un todo, con el objeto de estudiarlas y examinarlas por separado; el método sintético, permitió la formación de la hipótesis, la investigación de leyes científicas y las demostraciones. La técnica utilizada fue la bibliográfica y de observación, con el que se analizó los hechos aparentemente aislados y se formula una teoría que unifica los diversos elementos.

Se concluye que la eliminación de aranceles en el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana conocidos como CAFTA provoca pérdidas en la recaudación de impuesto, sin embargo, el movimiento de capitales y de inversión extranjera que el mismo genera compensa dicha pérdida.



CAPÍTULO I

1. Derecho tributario y derecho financiero

El derecho tributario o también llamado fiscal es una rama del derecho público, dentro del derecho financiero que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en aras a la consecución del bien común. Dentro del ordenamiento jurídico de los ingresos públicos se puede acotar un sector correspondiente a los ingresos tributarios, que por su importancia dentro de la actividad financiera del Estado y por la homogeneidad de su regulación ha adquirido un tratamiento sustantivo.

“Financiero. Serie ordenada de normas científicas y positivas referentes a la organización económica, a los gastos e ingresos del Estado. Fiscal. Rama del derecho financiero, que regula las relaciones entre el erario público y los contribuyentes, a través de los impuestos de toda índole, las personas y bienes gravados, las exenciones especiales, las formas y plazos de pago, las multas u otras penas, o los simples recargos que corresponde aplicar por infringir preceptos legales.”¹

Rama del derecho público, que tiene por objeto el sector del ordenamiento jurídico que regula la constitución y gestión de la hacienda pública; esto es,

¹ Cabanellas, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. Pág. 120.



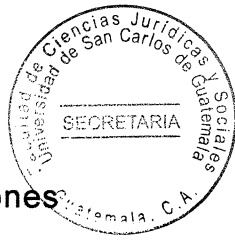
la actividad financiera. Por actividad financiera se entiende la actividad encaminada a la obtención de ingresos y realización de gastos, que realizará el Estado en su administración.

“El derecho tributario, es la rama del derecho financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos de tributo y determinar normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión y de resolución encaminadas a la aplicación del llamado recurso financiero.”²

El derecho tributario, en sentido lato, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolo en sus distintos aspectos; la terminología no es uniforme respecto a esta rama jurídica, la doctrina italiana, española y brasileña usan la denominación derecho tributario. Regula la actividad del Estado en cuanto a los órganos encargados de la recaudación y aplicación de impuestos, presupuesto, crédito público y, en general, de todo lo relacionado directamente con el patrimonio del Estado y su utilización.

El derecho tributario es un fenómeno de la recaudación de tributos que tiene por objeto el sostenimiento del aparato gubernativo por lo que encontramos en la Constitución Política de la República de Guatemala un marco definido en materia tributaria, también encontramos derecho tributario en el código tributario, que vino a darle dinámica a los principios tributarios

² Fonruoge, Giulliani. **Derecho financiero**. Pág. 37.



constitucionales y a normar, en forma más o menos adecuada, las relaciones entre el Estado y los contribuyentes con ocasión de los impuestos. Además en el derecho tributario se encuentra contenido en normas específicas y particulares de cada uno de los tributos que integran el sistema tributario nacional.

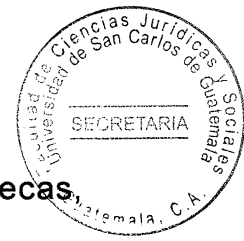
Busca la aplicación de leyes específicas de cada impuesto, verbigracia, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles, etc., tomando ese conjunto como un todo.

“Existe el fenómeno de la recaudación de tributos para el sostenimiento del aparato gubernativo y realización de la obra pública. La carga tributaria, los hechos que la originan, entre otros temas, constituyen la materia propia del derecho tributario. La tributación entabla relación entre el Estado y los particulares y viceversa; esas relaciones que surgen de tales actos constituyen el derecho tributario.”³

1.1. Evolución histórica de derecho tributario

“La humanidad evolucionó y los tributos junto con ella, y es así como se puede observar la clase de tributos existentes en la Edad Media, época en la que se vivía un Estado Absolutista y en el que bajo el lema El Estado soy yo Luis XIV obliga a sus súbditos a rendirle tributo (...) en los que los aztecas

³ Quiroa Gómez, Nery Rolando. **Análisis del delito de defraudación tributaria como mecanismo de evasión fiscal.** Pág. 3.



predominaban e imponían tributos a los tlaxcaltecas, chichimecas, cholultecas, entre otras tribus. Luego vino una llamada Revolución Industrial, en la que se luchó por unos derechos mínimos para el ser humano simplemente ser humano, el Estado se convirtió en un Estado de Derecho, y se establecieron garantías, por ende se impusieron límites al tributo...”⁴

A través de la historia de la humanidad puede observarse como la imposición de tributos, concepto fundamental del derecho tributario, ha estado presente siempre en la vida cotidiana del hombre.

No se habla de tributos impuestos específicamente bajo una legislación y respetando los límites por los que tanto se ha luchado y que ahora se les denominada derechos humanos, me remonto a aquellos tributos en los que no era necesaria una legislación, aquellos que se imponían simplemente porque sí, porque existía alguien que desea rendirlos, quizá en forma de agradecimiento, y porque había alguien a quien era grato recibirlos.

El derecho tributario, es una disciplina que existirá mientras exista el ser humano, quien por naturaleza habrá de tender a guiar a los débiles, a predominar, a gobernar, equilibrándose con los hombres que por naturaleza, buscan siempre un guía, una forma de organización en la cual sobrevivir.

⁴ Ramos Fernández, Donald Estuardo. **El derecho tributario y los principios de legalidad e igualdad en Guatemala.** Pág. 5.



“El derecho común, es el derecho que dio origen al derecho civil, este es el tronco común de todas las ramas del derecho; el derecho civil se compara a un gran tronco y de éste se desprendió el derecho público, aparentando una separación entre derecho público y derecho privado, pero esta separación no es completa, porque no existe una completa independencia en cuanto a las figuras que contiene tanto uno como el otro”.⁵

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

1.2. Fuentes del derecho tributario

Son fuentes del derecho tributario las normas que regulan la actividad financiera del Estado, de su actividad tributaria, son normas generadoras o de creación, puede ser también origen de otra norma, en el derecho tributario al igual que sucede con el conjunto del ordenamiento jurídico público la teoría de las fuentes del derecho se ciñe a los modos de creación

⁵ Villegas, Héctor. **Derecho financiero y tributario**. Pág. 156.



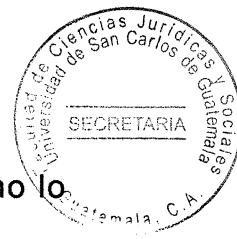
del derecho escrito por lo que en derecho tributario no puede ser fuente del mismo la costumbre, atendiendo a que no se pueden crear ni modificar figuras tributarias por costumbre, el régimen de dichas fuentes sigue el orden jerárquico de la legislación y es el siguiente: la Constitución Política de la República de la República de Guatemala, los Tratados Internacionales, las leyes ordinarias y los reglamentos.

Solamente al Congreso de la República de Guatemala le corresponde con exclusividad decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación.

1.2.1. La Constitución Política de la República de Guatemala

La primera de las fuentes del ordenamiento tributario guatemalteco es la Constitución Política de la República de Guatemala, esta como norma suprema del ordenamiento jurídico condiciona los modos de creación de las normas restantes que la desarrollan y no pueden oponerse a ella.

En el caso que una norma ordinaria se opusiera a lo dispuesto en la Constitución Política de la República de Guatemala ésta es inconstitucional, porque contradice la ley fundamental de la nación, en la que se encuentran regulados los principios inherentes a la persona humana, la Constitución Política de la República de Guatemala instituye las bases de normas



financieras y tributarias, afirma principios generales de la tributación como lo son el principio de legalidad, de equidad y de justicia tributaria, de no confiscación, de retroactividad; los que son base del sistema financiero y sobre los que las leyes ordinarias no pueden implementarse, ya que de hacerlo se estaría ante una violación de la Constitución Política de la República de Guatemala.

1.2.2. Los Tratados Internacionales

Por debajo de la Constitución Política de la República de Guatemala; la primer fuente por orden de jerarquía son los tratados y convenios internacionales, este es una posición aceptada generalmente por la doctrina aunque existe una corriente que sostiene que la articulación entre tratados y derecho interno no existe jerarquía sino que distribución de materias, entre tanto se discute a nivel nacional, en cuanto a si los Tratados y Convenios Internacionales tienen o no jerarquía sobre la normativa ordinaria nacional guatemalteca.

No obstante, en materia de derechos humanos los Convenios y Tratados Internacionales tienen preeminencia sobre la normativa del país, y que la aplicación de esta postura es necesaria en materia tributaria, por ser uno de los aspectos de la administración pública en las que con mayor frecuencia son violentados estos derechos. Como una garantía a toda la población y por lo tanto aplicable a la materia tributaria el Artículo 46 de la Constitución



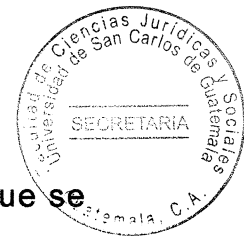
Política de la República de Guatemala establece que: “en materia de derechos humanos, los tratados y convenios ratificados por Guatemala, tienen preeminencia sobre el derecho interno.”

El artículo le da jerarquía superior de la que tiene el derecho interno a los Tratados y Convenios internacionales ratificados por Guatemala, y en materia tributaria, existe conexión con las violaciones a los derechos humanos, en el campo de la tributación, para que se cumplan los principios del derecho tributario como son capacidad de pago, equidad, y justicia o igualdad tributaria, no confiscación, los convenios firmados por Guatemala tienen preeminencia sobre el derecho interno.

Es oportuno analizar el Artículo 44 de la Carta Magna guatemalteca, por lo anterior los tratados y convenios internacionales en derechos humanos son fuente del derecho tributario, ya que garantizan que se cumpla con la protección al contribuyente.

Los cuerpos normativos internacionales, son el testimonio escrito de los acuerdos entre dos o más personas jurídicas internacionales con el objeto de crear, confirmar, modificar o extinguir derechos, deberes, relaciones instituciones, órganos, organismos o reglas de índole internacional o de uniformidad legislativa y de protección individual o externa.

En lo que respecta al derecho tributario, esta categoría de fuente adquiere lugar preferente, ya que esta materia, más que ninguna otra, tiene



repercusiones y orígenes en el exterior, donde da lugar a situaciones que se interfieren legislativamente. El problema de la doble tributación, particularmente en el pago del impuesto sobre la renta, el que constituye uno de los principales casos que tienen relevancia internacional y el que ha originado numerosos convenios o acuerdos entre los países contratantes de la región.

Otro caso que se puede citar es el relacionado con las importaciones y exportaciones regidas por gravámenes arancelarios, aspectos que tienen esencialmente un contenido fiscal y que ha dado origen a instituciones nuevas como lo son el Mercado Común Europeo, el Mercado Común Centroamericano; instituciones que para su funcionamiento han obligado a los países miembros a suscribir convenios o tratados internacionales, con la finalidad de impulsar diferentes actividades comerciales o de índole estatal.

El convenio internacional más importante suscrito por Guatemala, es sin duda el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y su reglamento (RECAUCA), que es un convenio centroamericano de integración económica, que contiene las normas que regulan el procedimiento administrativo aduanero en el área centroamericana. Así también el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana, y que es objeto de este estudio, es otra fuente importante de obligaciones tributarias, el cual será analizado más detenidamente en el apartado correspondiente.



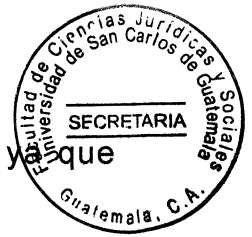
1.2.3. La ley ordinaria

Fuente inmediata del derecho; tienen un papel central en el derecho tributario por lo imperioso del principio de legalidad, que establece que solamente el Congreso de la República puede decretar una norma tributaria así como las bases de la recaudación, por lo que puede afirmarse que ley tributaria, es todo acto emanado del poder legislativo, sancionado conforme al procedimiento previamente establecido, que ordena todo el sistema tributario de la nación pero que no debe vulnerar.

1.2.4. Los reglamentos

El reglamento es un conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el Organismo Ejecutivo, en uso de una facultad propia y que tiene por objeto facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Organismo Legislativo.

La atribución de la facultad reglamentaria al Organismo Ejecutivo se justifica desde el punto de vista práctico por la necesidad de aligerar la tarea del Organismo Legislativo, relevándolo de la necesidad de desarrollar y completar en detalle las leyes para facilitar su mejor ejecución, teniendo en cuenta que el Ejecutivo está en mejores condiciones de hacer ese desarrollo, puesto que se encuentra en contacto más íntimo con el medio, y que existen mayores facilidades para la modificación de los reglamentos y adaptarlos a las circunstancias cambiantes en que tiene que ser aplicado,



adaptación que no sería posible, si dependiera del poder legislativo y éste tiene procedimientos más complicados.

1.3. Principios del derecho tributario

A continuación se realizará una pequeña exposición acerca de los principios que fundamentan el derecho tributario, es así como el doctor Villegas en su libro Derecho Constitucional Tributario expone lo siguiente:

a) Principio de legalidad

“Según reiteradamente hemos señalado, este principio significa que no puede haber tributo sin ley previa, que lo establezca (nullum tributum sine lege) (...) Sobre este principio hay general acuerdo doctrinal. Sea que piense que la producción de normas jurídicas es atribución exclusiva del Poder Legislativo, y no del Poder Ejecutivo (salvo que la propia Constitución le conceda a este último tal atribución), sea que se considere que tal facultad normativa del Poder Legislativo se reduce a algunas materias expresamente delimitadas; hay acuerdo en ambas posiciones en cuanto a que la creación y percepción de tributos está dentro de las materias reservadas a la ley (o sea, que es materia de competencia del Poder Legislativo.)”⁶

El principio de legalidad se aplica por igual a todos los tributos, es decir, impuestos, tasas y contribuciones especiales. El Artículo 239 de la

⁶ Villegas, Héctor. **Derecho constitucional tributario**. Pág. 188.



Constitución Política de la República de Guatemala establece: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a) El hecho generador de la relación tributaria; b) Las exenciones; c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d) La base imponible y el tipo impositivo; e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y f) Las infracciones y sanciones tributarias:” Algunos autores han puesto en duda que la tasa necesite de una ley previa y sostienen que derivan del poder de policía del Estado, del cual son accesorias, pueden establecerse por simple decisión del poder ejecutivo. Eso es insostenible, ya que la tasa es un tributo y como tal solo la ley puede implantarlo.

Rige para la determinación tributaria, por cual el obligado tiene el derecho de que el Estado ejerza la actividad determinativa dentro de los límites que señala la ley. En tal sentido, la determinación no es discrecional, como a veces se ha dicho, sino reglada.”

b) Generalidad

“Este principio alude al carácter extensivo de la tributación y significa que cuando una persona física o ideal se halla en las condiciones que marcan, según la ley la aparición del deber de contribuir, ha de ser cumplido,



cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura (...) Este principio de generalidad se refiere más a un aspecto negativo que positivo. No se trata de que todos deban pagar tributos, según la generalidad, sino que nadie debe ser eximido por privilegios personales, de clase, linaje o casta.”⁷

El límite a la generalidad está constituido por las exenciones y beneficios tributarios conforme a las cuales ciertas personas no tributan o tributan menos pese a configurarse el hecho imponible.

c) Igualdad

“No se refiere este principio a la igualdad numérica, que daría lugar a las mayores injusticias, sino a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes está en situaciones analógicas con exclusión de todos distingo arbitrario, injusto u hostil contra determinadas personas o categorías de personas..”⁸

Los súbditos debían contribuir al Estado en proporción a sus respectivas capacidades. Esto significa imponer la misma contribución a quienes están en desigual situación económica es tan injusto como que quienes tengan iguales medios sean gravados en distinta forma

⁷ Bielsa, Rafael. **Compendio de derecho público**. Pág. 193.

⁸ Villegas. **Op. Cit.** Pág. 194.



El principio de igualdad exige no hace diferencia ante similitud de capacidad contributiva. No obstante, y cuando el legislador adopte medidas impositivas en procura de beneficios para la sociedad en general, puede disponer distingos en tanto no sean arbitrarios, es decir, no obedezcan a propósitos de injusta persecución o indebido beneficio.

d) Proporcionalidad

“Este principio exige que la fijación de contribuciones concretas de los habitantes de la Nación sean en proporción a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva, ya que lo deseado es que el aporte no resulte desproporcionado en relación a ella. Pero en modo alguno el principio significa prohibir la progresividad del impuesto (un impuesto es financieramente progresivo cuando la parte alícuota se eleva a medida que aumenta la cantidad gravada.)”⁹

La progresividad ha sufrido una profunda evolución en el pensamiento tributario. La proporcionalidad para las finanzas públicas, un impuesto es proporcional cuando su parte alícuota es constante, cualquiera que sea la cantidad gravada.

Cuando comenzaron a establecerse escalas progresivas, ello dio lugar a grandes debates y discusiones doctrinales que tuvieron lugar especialmente a fines del siglo XIX y durante las tres primeras décadas del presente siglo.

⁹ **Ibíd.** Pág. 196.



Las modernas tendencias, sin embargo, han admitido la progresividad considerando que contribuye a la redistribución de la renta con sentido igualitario

e) No confiscatoriedad

“Ha sostenido el alto tribunal que los tributos son confiscatorios cuando absorben una parte sustancial de la propiedad o de la renta. La dificultad surge para determinar concretamente qué debe entenderse por parte sustancial, y cabe decir que no existe respuesta a ello en términos absolutos. La razonabilidad de la imposición se debe establecer en cada caso concreto, según exigencias de tiempo y lugar y según los fines económico-sociales de cada impuesto.”¹⁰

El principio se manifiesta mediante la prohibición de la doble o múltiple tributación de los impuestos o multas confiscatorias. El Artículo 243 párrafo final, de la Constitución Política de la República de Guatemala, se reconoce tácitamente la existencia de la doble o múltiple tributación, pero que ha de ser eliminada progresivamente para no dañar al fisco, disposición que pareciera ser un reconocimiento de la violación del principio de justicia tributaria, antes analizado.

De conformidad con lo que la Constitución Política de la República de Guatemala, en su Artículo 41 estipula por causa de actividad o delito político

¹⁰ Villegas. **Op. Cit.** Pág. 197.



no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido.”¹¹

1.4. Recaudación fiscal

El Estado de Guatemala debe tener a su disposición cierta cantidad de dinero con el objeto de hacer andar todos los proyectos en beneficio de la población, incluyendo esto todos los gastos que genera el funcionamiento de las instituciones.

En los últimos tiempos, el gobierno ha tenido serios problemas en abastecimiento en cuanto a medicamentos en los hospitales, pago de personal, mantenimiento de carreteras, mantenimiento de escuelas, entre otros gastos necesarios para el bien común; es por ello, que se ha puesto especial énfasis en la recaudación en el año 2018 y el presente para lograr cubrir estas necesidades básicas de la población en cuanto a los servicios que presta el Estado por ley.

Es la actividad que engloba a todas las actividades que realiza el Estado para sufragar sus gastos, son los tributos constituyen prestaciones exigidas obligatoriamente por él, esto en virtud de su potestad de imperio, para atender sus necesidades y llevar a cabo sus fines, para ello se vale de la actividad financiera denominada recaudación, la cual consiste en hacer valer

¹¹ Quiroa Gómez. **Ob. Cit.** Pág. 16.



las normas jurídicas impositivas y exigir a la población su contribución para sufragar el gasto necesario para dar cumplimiento a las metas por las cuales fue creado el Estado.

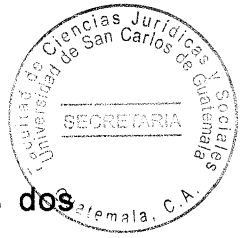
“El conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, las relaciones jurídicas que se establecen en la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento e incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir, y a las sanciones establecidas por su sanción.”¹²

El objeto de la recaudación es realizar el cobro de las obligaciones tributarias que emanan del supuesto normativa contenido en las normas jurídicas fiscales hechas por el legislador con anterioridad al hecho que las genera.

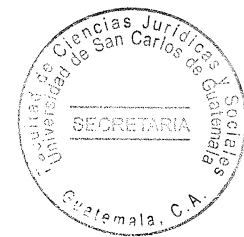
La importancia de la recaudación fiscal consiste en que a través de ella el Estado logra recolectar el dinero proveniente de los impuestos, tributos y contribuciones para así poder ejecutar el presupuesto general de la nación guatemalteca.

Como se puede establecer toda estabilidad de esta clase se servicios depende de la recaudación fiscal, ya que otra de las formas de obtener ingresos sería los préstamos internacionales o bien los bonos del Estado; sin

¹² Rodríguez Lobato, Raúl. **Derecho fiscal**. Pág. 12.



embargo, como opinión personal, no sería necesario a recurrir a estas dos fuentes si se realizada una recaudación adecuado y basada en ley, sin privilegios para los poderosos.



CAPÍTULO II

2. Los tributos y el Presupuesto General de la Nación

Los tributos son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilaterales, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir.

“Andando el tiempo, las funciones de las cortes, de los comunes y de los Estados generales, en un principio limitadas al consentimiento del impuesto se irán abriendo paso y ampliando a lo largo de casi cuatro siglos de incesantes luchas con la monarquía, para desembocar bien entrado el siglo XVII en su completa desaparición bajo el absolutismo que domina el continente europeo, o en su definitiva consolidación bajo el reinado de Guillermo III en Inglaterra y un siglo más tarde, en el resto del continente, como consecuencia del triunfo de las ideas surgidas por la Revolución Francesa.”¹³

Constituyen la fuente de ingresos del Estado, así como el derecho presupuestario, que consiste en la rama del derecho que se encarga del estudio y regulación, de la asignación de los fondos, el correspondiente desembolso y fiscalización de los fondos asignados al presupuesto del Estado.

¹³ *Ibíd.* Pág. 9.



El presente tema es de vital importancia, debido a que el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana afecta directamente al tema de los tributos, y por consiguiente el presupuesto general de la nación.

2.1. Los tributos

Representan el fin primordial del Estado, para cumplir con sus metas a favor de la población y la administración pública. Es obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines.

El Código Tributario en el Artículo 9 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."

El origen de los tributos fue la ambición de los reyes y nobles por adquirir nuevas riquezas, que para obtener dicho objetivo era necesario mantener grandes ejércitos, los cuales para su mantenimiento requerían la utilización de grandes cantidades de bienes, los que al ya no poder ser suministrados por el propio Rey, hizo necesaria la petición de colaboración de los nobles, y al ya no alcanzar dicha colaboración se impone la contribución obligatoria para el súbdito, la cual después se hace extensiva para los vencidos en la guerra para esbozar el origen de los tributos.



2.1.1. Clasificación de los tributos

Doctrinariamente los impuestos se han clasificado tradicionalmente en dos grandes grupos: impuestos directos e impuestos indirectos; al mencionar impuestos directos.

“El establecido de manera inmediata sobre las personas o los bienes, recaudados de conformidad con las listas normales de contribuyentes por el agente encargado de la cobranza.”¹⁴

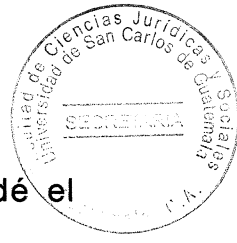
Por su parte el Código Tributario establece una clasificación legal de los tributos en el Artículo 10 regulando que: “Son tributos los impuestos; arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.”

Para fines didácticos se tomará en cuenta la clasificación legal establecida en el Código Tributario, ya que la misma doctrina menciona las clases de tributos que la ley regula, y por a continuación se hará definir cada uno de ellos, fundamentando dichas definiciones en los aportes doctrinarios que los diferentes tratadistas consultados.

a) Impuestos

“Aquellas prestaciones monetarias efectuadas de una sola vez o fraccionadas, que no representan una contraprestación por algún servicio especial, son establecidas por una entidad de derecho público para la

¹⁴ Cabanellas. **Op. Cit.** Pág. 753.



obtención de ingresos y gravan a aquellas personas en las que se dé el presupuesto el hecho al que la ley vincula el deber de la prestación.”¹⁵

Es la cuota en dinero recabada por el Estado de los particulares y de acuerdo a reglas fijas, para financiar servicios de interés general de carácter indivisible.

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

Son las prestaciones en dinero o en especie exigidas por el Estado en virtud del poder imperio a quienes se hallen en las situaciones consideradas en la ley como hechos imponibles.

De conformidad con el Artículo 31 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República, el hecho generador de la obligación tributaria o hecho imponible es “El presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.”

El impuesto es una institución jurídica, política y económica, y que consiste en la relación habida entre los ciudadanos y los órganos del Estado, por lo cual aquellos tienen la obligación de aportar y éste, el derecho de exigir una

¹⁵ Menéndez Ochoa, Ángel. **Documentos sobre derecho tributario**. Pág. 50.



parte proporcional de la fortuna de los primeros, para atender la satisfacción de los servicios públicos.

b) Arbitrios

El Artículo 12 del Código Tributario establece la definición de arbitrio indicando que: "Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades."

Son los impuestos que se pagan en las municipalidades, tales como el boleto de ornato en Guatemala los municipios para desarrollar sus planes de trabajo, deben buscar recursos económicos que le permitan cumplir con las obligaciones contraídas con su población. La mejor manera que se ha encontrado para recibir ingresos es estableciendo en su circunscripción municipal una serie de contribuciones que tienen que pagar los habitantes de ese territorio, esta forma de tributación es lo que llamamos arbitrio, en nuestro caso se llama arbitrio municipal.

c) Contribuciones especiales y contribuciones por mejoras

El Código Tributario establece en el Artículo 13 lo referente a las contribuciones especiales y contribución por mejoras de la siguiente forma: "Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivado de la realización de obras públicas o de servicios estatales. Contribución especial



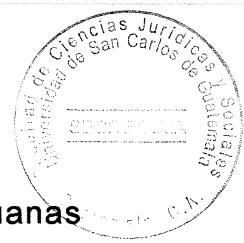
por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.”

Son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios comunitarios.

Su importancia en el montante global de los ingresos públicos es marginal, aunque llama la atención de los estudiosos por el hecho de que se sustituye el principio de la capacidad económica por el del beneficio. Esto es, no paga más el que más tiene, sino que paga más el que más se beneficia por la obra o servicio en cuestión.

d) Arancel

Es el tributo que se aplica a los bienes, que son objeto de importación o exportación. El más extendido es el impuesto que se cobra sobre importaciones, mientras los aranceles sobre las exportaciones son menos corrientes; también pueden existir aranceles de tránsito que gravan los productos que entran en un país con destino a otro. Puede ser ad valorim, al valor, como un porcentaje del valor de los bienes o específicos como una cantidad determinada por unidad de peso o volumen.



Cuando un buque arriba a un puesto aduanero, un oficial de aduanas inspecciona el contenido de la carga y aplica un impuesto de acuerdo a la tasa estipulada para el tipo de producto.

Debido a que los bienes no pueden ser nacionalizados, incorporados a la economía del territorio receptor, hasta que no sea pagado el impuesto, es uno de los impuestos más sencillos de recaudar, y el costo de su recaudación es bajo. El contrabando es la entrada, salida y venta clandestina de mercaderías sin satisfacer los correspondientes aranceles.

La instauración de aranceles responde a la idea de que el comercio internacional, bien de manera genérica o sólo en algunos casos, produce efectos negativos a la economía de un país.

Desde el punto de vista económico, la importación de bienes desplaza la producción del interior del país, con lo que pueden existir trabajadores que pierdan sus puestos de trabajo. Otro tipo de argumento es el déficit que puede provocar en la balanza de pagos debido a las importaciones.

“Los efectos fundamentales que provoca un arancel a la importación, en la economía de un país son los siguientes: El efecto fiscal supone un incremento de la recaudación del Estado y en los productos con demandas inelásticas, demanda de productos indispensables, mayor será la recaudación fiscal, ejemplo de ello son los aranceles a la importación de la gasolina. Disminución de las importaciones, del consumo de los productos



sometidos al arancel y mejora de la posición de la balanza comercial de los países. Aumento del precio de los productos objeto de arancel en el mercado nacional, es por tanto negativo para el consumidor. Aumento de la producción nacional de bienes con arancel, la imposición de un arancel tiene dos caras, por un lado, sirve de protección al permitirle a las empresas instaladas crecer exentas de la competencia del mercado internacional, y por otro lado, un exceso de protección puede producir que el protegido elabore un producto en condiciones de ineficiencia por cuanto, esta producción se obtiene al amparo del arancel y a costes por encima de los internacionales, desviando recursos que se utilizarían para producir otros bienes con mayores ventajas competitivas.¹⁶

Como complemento de la presente investigación se necesario hacer referencia al arancel óptimo el cual es aquel arancel que maximiza el bienestar o la utilidad de un país.

El argumento de este arancel se basa en la idea de que cuando un país grande establece un arancel sobre las importaciones de un determinado producto –AA-, este arancel provoca una reducción de la demanda mundial y una disminución del precio mundial del bien AA. El país que importa tendrá un volumen menor de comercio pero a precios más favorables. El óptimo será el punto donde las ganancias de la mejoría de los términos de importación se igualen a las pérdidas consecuencia del menor volumen de

¹⁶ Sorensen, Max. **Op. Cit.** Pág. 47.



cantidad importada. Este argumento solo es válido para países grandes, cuya demanda sea capaz de influir en el precio mundial de un producto.

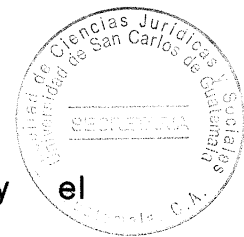
El arancel óptimo representa un argumento seguro en favor de los aranceles, que provoca un empobrecimiento de los países vecinos, con lo que el peligro radica en las represalias de los demás países que podrían tomar medidas similares.

En un mundo de libre comercio es la mejor solución al comercio internacional, sin embargo indican que en el estado actual de la economía, mientras que haya países que limiten las importaciones o discriminen los productos extranjeros, no existe otro remedio que emplear el mismo juego para defenderse. Se estará de acuerdo con el libre comercio mientras se empleen las mismas condiciones en todos los países.

Los aranceles de represalia suelen llevar a otros países a elevar aún más los suyos y que raras veces constituyen un arma de negociación eficaz para la reducción multilateral de los aranceles.

“Para defender a una economía de los posibles efectos negativos del comercio internacional se puede utilizar los aranceles y también otro tipo de barreras no arancelarias como son:

- a) Contingente, que consiste en una limitación del número de unidades que pueden ser importados.



- b) Control de cambios. Mediante la restricción de divisas y el establecimiento de tipos de cambio distintos según la mercancía que se importa.
- c) Subsidios a la producción. Subvencionar una producción para dificultar las importaciones.
- d) Impuestos sobre el consumo de bienes importados.
- e) Establecimiento de trabas administrativas que obstaculicen la entrada de productos extranjeros.”¹⁷

Cuando un país eleva sus aranceles, tiene un efecto similar a que se elevaran sus costes de transporte. Se encontraría un símil para el hecho de que si un país decidiera frenar su comercio minando sus puertos, los demás no debería tomar la misma decisión; de igual forma si un país decide reducir su actividad económica imponiendo aranceles sobre sus importaciones, no sería sensato que los demás siguiesen ese mismo comportamiento.

2.2. Derecho presupuestario y sus principios

“En los últimos años del siglo XVIII, con la ideas de la Revolución Francesa, y los primeros del siglo XIX se dio un paso trascendental que consistió en la intervención de las asambleas no solo para consentir los impuestos sino

¹⁷ Paunovic, Paul. **El tratado de libre comercio Centroamérica-Estados Unidos: implicaciones fiscales para los países centroamericanos.** Pág. 56.



para dictar normas en virtud de las cuales se debía desarrollar toda la actividad financiera del Estado. ... Es así que el derecho presupuestario se sitúa en los inicios del Estado Constitucional que tuvo en la institución presupuestaria uno de sus pilares fundamentales. El desarrollo del derecho presupuestario está ligado al desarrollo de la democracia moderna.”¹⁸

Se trata de poner un límite a la acción estatal en beneficio de la libertad de los ciudadanos. El derecho presupuestario es el conjunto de normas que regulan la elaboración, aprobación, ejecución y control presupuestario. Es la regulación jurídica del llamado ciclo presupuestario.

Es la expresión en cifras, de forma sistemática y a intervalos regulares, de los cálculos de los gastos planeados para un período futuro y de las estimaciones de los recursos previstos para cubrirlos.

En la doctrina internacional el presupuesto hace referencia no solo a los egresos sino también a los ingresos. Por el contrario en México el presupuesto se refiere solo a los gastos y existe por separado la Ley de Ingresos.

En relación a los principios, surgen con la creación del Estado constitucional del siglo XIX con la clásica división de poderes, por lo que algunos de ellos debemos tomarlos con cuidado por las transformaciones económicas, sociales y políticas ocurridas hasta nuestros días.

¹⁸ <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1910/15> (15 de noviembre de 2016).



“La doctrina divide los principios en: Sustanciales y formales. Son los primeros el equilibrio y la anualidad. Serán principios formales la unidad, universalidad, no afectación de recursos, especificación de gastos y bajo el rubro de otros ubica el principio de la publicidad. Son principios presupuestarios la anualidad, universalidad, integridad, unidad, especialización, veracidad, publicidad y claridad.”¹⁹

Para efectos del presente trabajo se ha clasificado los principios en generales o comunes a otras ramas del derecho y principios propios del derecho presupuestario.

a) Principios generales

“El principio reconocido más antiguo, fundamentalmente en el surgimiento del derecho presupuestario, es el principio de legalidad. Por éste se establece, que solo por ley se aprueban y autorizan la captación de ingresos y a efectuar gastos del Estado. Es estricto, no es propio y exclusivo del derecho presupuestario, ya que es común a otras ramas del derecho como el derecho tributario. La importancia del principio de legalidad, radica en que es parte fundamental de cualquier nación que vive en Estado de Derecho, el sometimiento de la actividad financiera a la ley. Giuliani Fonrouge lo resume en esta sentencia: Sin ley no hay actividad financiera.”²⁰

¹⁹ **Ibíd.**

²⁰ Sainz de Bujanda, Fernando. **Lecciones de derecho financiero.** Pág. 456.



Otros principios generales son el de equidad y publicidad que también están contemplados en otras ramas del derecho.

b) Principios propios

“En la doctrina clásica, tanto el déficit como el superávit, merecían la condena de los financistas, y en caso de existir en la vida real de los Estados, se le consideraba como un mal necesario, únicamente aceptable en condiciones excepcionales. Así como el principio de equilibrio presupuestario era la idea clave de la hacienda clásica, el déficit era uno de los monstruos que aterrorizaban la imaginación popular, ya que estaba presente el peligro de bancarrota y de inflación. A partir de la Primera Guerra Mundial, esta rigidez se ve superada por la realidad. Los gastos de guerra y la posterior reconstrucción, obligó a dejar de lado este principio, incurriendo frecuentemente en déficit. Para hacer frente a este fenómeno. Beveridge desarrolló la teoría del déficit sistemático...”²¹

El de equilibrio, establece que igualdad en lo que se gasta por parte del Estado y lo que se percibe a consecuencia de la recaudación fiscal. Para las finanzas tradicionales o la hacienda clásica, el equilibrio contable financiero o de cifras constituía prácticamente un axioma. No debe constituir una regla inflexible absoluta e intangible. Por el contrario el déficit manejado responsable y técnicamente en forma transitoria según las circunstancias es una herramienta más del gobierno.

²¹ Paunovic, Paul. **Op. Cit.** Pág. 79.



El de anualidad, hace referencia a la anualidad del presupuesto, tanto en su vigencia, como en su ejecución es parte de su esencia y supone la limitación temporal de su vigencia al correspondiente ejercicio, que coincide con el año anual.

Este principio, contenido en el Artículo 237 de la Constitución Política de la República se refiere a la ley específica del presupuesto rige para el año en que se formula, y que los organismos, las entidades descentralizadas y las autónomas deben enviar anualmente al Organismo Ejecutivo y al Congreso de la República sus presupuestos anuales, y también se refiere a que la ejecución presupuestaria deber de realizarse dentro de dicho año, ya que por los efectos económicos que su ejecución conlleva, puede contemplar proyectos que se deban ejecutar en períodos que excedan de un año.

El de unidad, este establece que el presupuesto general del Estado incluirá la totalidad de los gastos e ingresos que obtenga el Estado, y por ende, existirá un presupuesto por parte del Organismo Legislativo. El principio de unidad de caja, es una manifestación del principio de unidad, y se refiere a que los recursos asignados a cada ente estatal están afectos a cumplir sus obligaciones, y por lo tanto, debe centralizarse en una caja única la recaudación y el pago de las obligaciones del Estado.

De universalidad o principio del presupuesto bruto, se refiere a que en el presupuesto se incluirán todos los gastos e ingresos de los diferentes



componentes del Estado, y que además estos gastos e ingresos establezcan en un importe bruto, sin llevar a cabo compensaciones.

De especialidad cualitativa, deriva del principio de legalidad, y denota que la autorización del Organismo Legislativo del gasto contiene tres tipos de limitación que deben tomarse en cuenta en su ejecución cualitativa, cuantitativa y temporal.

Finalmente el de publicidad, consiste en que el presupuesto de un Estado debe hacerse público a todos los ciudadanos, quienes además deben tener libre acceso a consultarlo y a realizar cualquier investigación con respecto al mismo.

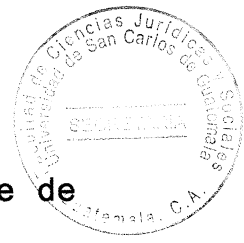
2.3. Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la Nación

En la sociedad guatemalteca, el presupuesto de los ingresos públicos con los cuales cuenta el Estado, se encuentra dividido en recursos de capital y en fuentes financieras.

El Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado se encuentra regulado en el Artículo 237 estableciendo que: "El Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, para cada ejercicio fiscal, de conformidad con lo establecido en la Constitución, incluirá la estimación de todos los ingresos a obtener y el detalle de los gastos e inversiones por realizar. La unidad del presupuesto es obligatoria y su estructura programática. Todos



los ingresos del Estado constituyen un fondo común indivisible destinado exclusivamente a cubrir sus egresos. Los Organismos, las entidades descentralizadas y las autónomas podrán tener presupuesto y fondos privativos, cuando la ley así lo establezca, sus presupuestos se enviarán obligatoria y anualmente al Organismo Ejecutivo y al Congreso de la República, para su conocimiento e integración al presupuesto general; y además, estarán sujetos a los controles y fiscalización de los órganos correspondientes del Estado. La Ley podrá establecer otros casos de dependencia del Ejecutivo cuyos fondos deben administrarse en forma privativa para asegurar su eficiencia. El incumplimiento de la presente disposición es punible y son responsables personalmente los funcionarios bajo cuya dirección funcionen las dependencias. No podrá incluirse en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado gastos confidenciales o gasto que no debe ser comprobado o que no esté sujeto a fiscalización. Esta disposición es aplicable a los presupuestos de cualquier organismo, institución, empresa o entidad descentralizada o autónoma. El Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado y su ejecución analítica, son documentos públicos, accesibles a cualquier ciudadano que quiera consultarlos, para cuyo efecto el Ministerio de Finanzas Públicas dispondrá que copias de los mismos obren en la Biblioteca Nacional, en el Archivo General de Centro América y en las bibliotecas de las universidades del país. En igual forma deberán proceder los otros organismos del Estado y las entidades descentralizadas y autónomas que manejen presupuesto

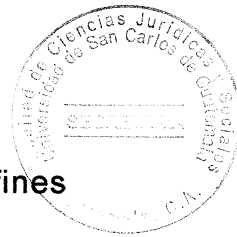


propio. Incurrirá en responsabilidad penal el funcionario público que de cualquier manera impida o dificulte la consulta. Los organismos o entidades estatales que dispongan los fondos privativos están obligados a publicar anualmente con detalle el origen y aplicación de los mismos, debidamente auditado por la Contraloría General de Cuentas. Dicha publicación deberá hacerse en el Diario Oficial dentro de los seis meses siguientes a la finalización de cada ejercicio fiscal.”

En Guatemala el principio constitucional del presupuesto se encuentra regulado en el Artículo anotado anteriormente. El presupuesto es aquel documento de orden legal, en el cual, el Estado de Guatemala de manera anticipada y sistemática se encarga de calcular los ingresos que el mismo estima, percibe y autoriza, de todos aquellos gastos que se deberán llevar a cabo en un tiempo establecido con anterioridad.

Los ingresos corrientes se encuentran formados por ingresos tributarios y también por ingresos no tributarios. Los primeros se encuentran integrados por los impuestos, los que cuentan con la característica de ser los mismos, contribuciones con carácter de obligatoriedad, sin que tengan la opción de una contraprestación.

Estos no pueden volverse a recuperar y son originarios de la debida potestad con la cual cuenta el Estado para la imposición de tributos a la comunidad guatemalteca, con el objetivo primordial de la obtención de los



recursos financieros suficientes para el efectivo cumplimiento de los fines que debe llevar a cabo. Los ingresos, que el mismo obtiene también incluyen los intereses que se recaudan por la mora existente en el efectivo pago de impuestos, así como también las multas que se hayan cobrado por la demora o la falta de pago del impuesto.

Los ingresos no tributarios, son aquellos que comprenden las entradas al país, de contraprestaciones que provienen de ingresos por concepto de arrendamientos, tasas, previsión social, contribuciones y servicios relacionados a la administración pública de Guatemala, así como también abarca algunas entradas al país sin la existencia de contraprestaciones, como lo son las multas, las donaciones corrientes y las transferencias corrientes llevadas a cabo por el sector privado.

Los recursos de capital, son aquellos que abarcan aquellas entradas al país por la venta de activos de capital fijos, como los son aquellos que a continuación se indican: la venta de terrenos y tierra, de equipo, edificios y de maquinaria.

Las fuentes financieras en nuestra sociedad guatemalteca abarcan las diversas colocaciones de los bonos del dinero del país, así como también desembolsos de préstamos, saldos de bancos, saldos de caja, recuperación de préstamos a largo plazo, recuperación de préstamos a corto plazo y la venta de acciones de capital.



CAPÍTULO III

3. Teoría general de los tratados

Previo a iniciar el estudio del Tratado del Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana es necesario hacer una pequeña ilustración acerca de la teoría general de los tratados, punto importante para el correcto entendimiento del tema a tratar.

3.1. Doctrina sobre los tratados

“Tratado, acuerdo de voluntades entre dos o más Estados. Acuerdo entre Estados que obliga en virtud del principio pacta sunt servanda.”²²

El Convenio de Viena en el Artículo 2, numeral 1 literal a define el tratado como: “un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el derecho internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera sea su denominación particular.”

Esta definición se caracteriza por dejar fuera del ámbito de aplicación de la Convención: a) los acuerdos orales entre Estado; y b) los acuerdos de cualquier naturaleza entre organismos internacionales, o entre organismos internacionales y los Estados, lo cual quedó previsto en la Convención especial firmada el 21 de marzo de 1986; y la restringe a tratados celebrados entre Estados; por escrito; y regidos por el derecho internacional.

²² Agüero Vásquez, Yolanda. **Manual de procedimientos de instrumentos internacionales**. Pág. 9.



“Los tratados son acuerdos de voluntades de dos o más sujetos de derecho internacional.”²³

Se comparan a los contratos entre particulares, pero ello se opone el que los contratos se enmarcan dentro del ordenamiento legal de un Código Civil u otra norma legal equivalente preexisten, mientras que los tratados no se rigen ni se enmarcan dentro de ninguna ley o cuerpo legal anterior, sino que más bien tienden a crear ese marco jurídico. Es por ello que son fuente de derecho.

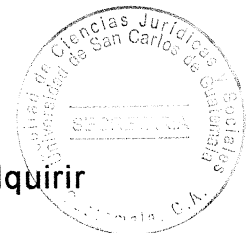
“Los tratados son acuerdos de voluntad entre dos o más sujetos de derecho internacional público que crea, modifica o exigen relaciones jurídicas.”²⁴

Los tratados se proyectan en la actualidad como una de las fuentes de obligaciones de los Estados, siendo éstas de hacer o de no hacer, es decir, positivas o negativas.

“Tratado es todo acuerdo de voluntades puesto por escrito, contenido en uno o más instrumentos conexos, concluidos entre dos o más sujetos del derecho internacional. En esta forma incluimos también a todos aquellos que en una u otra forma son considerados sujetos válidos de derecho internacional... Como elemento importante en la conclusión de tratados debemos mencionar la capacidad; en efecto, en este contexto, capacidad significa facultad o

²³ Sorensen, Max. **Manual de derecho internacional público**. Pág. 200.

²⁴ Montiel Argüello, Alejandro. **Manual de derecho internacional público y privado**. Pág. 150.



poder que un Estado o una organización internacional tiene de adquirir derechos e imponerse obligaciones por medio de instrumentos escritos llamados tratados; se extiende también a la facultad que tenga la persona que comparece en nombre de un Estado o institución internacional.”²⁵

Estos pueden ser independientes y dependientes, y ello mismo influye en su capacidad de obligarse internacionalmente, al hacerlo, deben además, hacerlo a través del órgano indicado para ello en su constitución interna.

3.2. Diversas denominaciones

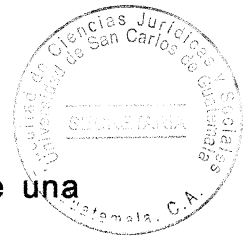
“En relación a los diferentes nombres se establece que na algunos ejemplos:

Arreglo: es un instrumento escrito u oral de menor categoría que no exige mayores requisitos formales.

Acuerdo: es un instrumento celebrado a través de las cancillerías sobre un tema específico o en forma simplificada o un entendimiento alcanzado a nivel de cancillería o entre una cancillería y una embajada, generalmente a través de un canje de notas....

Modus vivendi: es un tratado no escrito, a veces se pone por escrito sin mayores formalidades, que se manifiesta en una práctica o situación más o menos temporal.

²⁵ Larios Ochaíta, Carlos. **Derecho internacional público**. Pág. 88.



Cartel: es un instrumento entre dos ejércitos en combate que permite una tregua para recoger heridos y muertos; para permitir una negociación en vistas a poner fin al conflicto.

Pacto: es un instrumento jurídico que indica alianza, la cual persigue diversos objetivos, por ejemplo el control del contrabando, devolución de subversivos, intercambio de comunicación confidencial o militar.

Protocolo: es un instrumento jurídico que no tiene existencia propia y que enmienda ciertos aspectos de un tratado principal y puede referirse a una ampliación de un tratado, construir un arreglo para la operatividad de un tratado, un instrumento de recapitulación sobre lo expresado en la negociación del tratado principal.

Declaración: es un instrumento público escrito que se da a conocer a la opinión de la comunidad internacional y en el cual se establecen los lineamientos generales de conducta que los signatarios ante una situación de política internacional determinada.

Concordato: es un tratado firmado entre un Estado y el Vaticano.

Carta: es un instrumento multinacional por medio del cual se crea un organismo internacional.”²⁶

²⁶ **Ibíd.** Pág. 89.



En derecho estricto, se reserva el nombre de tratado para aquellos acuerdos entre sujetos de derecho internacional en cuya conclusión participa el órgano provisto del poder de concluir tales acuerdos y que además de estar escrito se encuentra en un instrumento formal único, el cual debe ser respetado por los suscriptores.

Se excluye de esta categoría genérica de tratado a todos aquellos acuerdos celebrados entre Estados y personas particulares o entre personas particulares individuales o entre personas particulares individuales o jurídicas que pertenezcan a diferentes Estados.

3.3. Clasificación de los tratados

Se anota la siguiente clasificación:

“Por su contenido, los tratados los dividimos en:

- 1) **Tratados contrato:** aquellos que se celebran entre dos o más Estados con fines muy específicos; pueden ser de dos clases: 1.a) **Ejecutados:** tienen naturaleza perpetua y no varían aunque cambien los gobiernos, por ejemplo fijación de límites, aguas, territorio, etc. y 1.b) **Ejecutoriados:** también se llaman de efectos sucesivos y solamente surten sus efectos cuando se presentan las circunstancias apropiadas; por ejemplo tratados sobre extradición; tratados que crean alianzas; tratados de ayuda mutua o asistencia recíproca en caso de agresión.



- 2) **Tratados ley:** aquellos que crean un marco jurídico dentro del cual va a evolucionar un ente jurídico; son instrumentos de carácter general, creativo, que contienen disposiciones sustantivas; por ejemplo el tratado que creó la ONU, la OEA, la OIT y otros muchos.

Por sus participantes, los tratados los dividimos en:

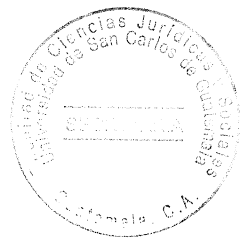
- 1) **Bilaterales,** aquellos en que solamente participan dos Estados; y
- 2) **Multilaterales,** aquellos en que participan más de dos Estados.

Por su objeto, los tratados pueden ser:

- 1) **Generales;** y
- 2) **Especiales,** pudiendo estos últimos subdividirse en políticos, económicos, sociales, administrativos, financieros, etc."²⁷

Existen diversas clasificaciones dentro de la doctrina relacionada con el derecho internacional y especialmente con respecto al derecho de tratados; sin embargo, de acuerdo a legislación vigente, la clasificación anotada es la que más concuerda con la normativa e intereses de la población guatemalteca.

²⁷ **Ibíd.** Pág. 91.



3.4. Celebración

Los tratados son instrumentos solemnes tanto por su contenido como por las partes que intervienen en ellos y porque además deben ser registrados. La celebración se discute el contenido y forma; las negociaciones pueden ser públicas o privadas; las públicas se dan generalmente en la celebración de tratados multilaterales y al interior de conferencias internacionales diplomáticas; la privada generalmente se refiere a tratados bilaterales.

3.5. Forma

Todo tratado contiene tres partes en cuanto a la forma y estructura que es el preámbulo, el dispositivo y el cierre. En relación al preámbulo, en esta parte se hace constar el objeto del tratado en términos generales; el nombre de las altas partes contratantes; las credenciales de los negociadores y firmantes; y la exposición de motivos.

En esta parte se hace constar los plenos poderes que la Convención de Viena en el Artículo 1 numeral 1 literal c, define como un documento que emana de la autoridad competente de un Estado y por el que se designa a una o varias personas para representar al Estado en la negociación, la adopción y la autenticación del texto de un tratado, o para ejecutar cualquier otro acto con respecto a un tratado. El dispositivo, es la parte es la más importante pues es la que contiene las disposiciones sustantivas del tratado; los artículos que se refieren a un punto preciso; los aspectos técnicos se



completan y explican en anexos en la parte final; ejemplo de tratado con anexos técnicos es el Convenio de Chicago sobre Transporte Aéreo Internacional.

En el cierre, se encuentran: todas las disposiciones de carácter provisional o transitorio; las condiciones para su entrada en vigor; el lugar del depósito del instrumento; la ratificación en cuanto a tiempo y lugar.

La forma en que otros Estados pueden adherirse si se trata de un tratado multilateral; las firmas; los idiomas oficiales; la forma de dirimir las diferencias; plazo para que entre en vigencia la denuncia; las reservas; la forma de interpretación; el depositario; la vigencia simple o calificada.

3.6. Suscripción

La suscripción se materializa con las firmas, las que naturalmente ponen fin a la negociación; la firma no crea una obligación inmediata debido a que de una parte la mayoría de los tratados no son firmados, mucho menos negociados, por el Jefe de Estado; y de otra parte, en la mayoría de los Estados, a menos que se trate de un gobierno de facto, exige otro órgano encargado de la ratificación.

En Guatemala este órgano es el Congreso, también llamado Parlamento. Hoy en día siempre se firma ad referendum; la ratificación permite leer, estudiar e investigar de nuevo las obligaciones por contraer.



La firma como manifestación de consentimiento, conlleva la obligación de someter al órgano competente la ratificación del tratado; a veces este órgano competente no ratifica, por razones de orden político o jurídico interno. En cuanto a la forma de firmar, los tratados se firman por lo menos en dos ejemplares; la copia destinada al firmante lleva la firma del mismo en primero. Cuando se trata de tratados multilaterales, es costumbre que la firma se lleva a cabo en estricto orden alfabético.

Algunos tratados no requieren ratificación, como los acuerdos entre jefes militares al finalizar una guerra; los acuerdos de carácter urgente y en los que se especifica su entrada en vigor inmediata, pero necesita que exista autoridad constitucional para hacerlo; y aquellos que son de carácter administrativo.

Puede también presentarse el caso de que un Estado no acordó poderes plenos a su representante; en este caso no hay firma sino rúbrica, firma abreviada, quedando el tratado pendiente de firma, lo cual no excede de algunas pocas semanas.

3.7. Reservas, declaraciones, excepciones y manifestaciones

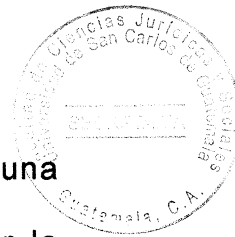
La reserva es una manifestación de voluntad de desacuerdo en relación con cuestiones secundarias o accidentales, nunca puede serlo con respecto a cuestiones fundamentales o principales, pues daría muerte inmediata al tratado, en el caso de los bilaterales.



La Convención de Viena en el Artículo 1 numeral 1 literal d describe la reserva como: “una declaración unilateral, cualquiera que sea su enunciado o denominación, hecha por un Estado al firmar, ratificar, aceptar o aprobar un tratado o al adherirse a él con objeto de excluir o modificar los efectos jurídicos de ciertas disposiciones del tratado en su aplicación a ese Estado.”

La reserva es usual en los tratados multilaterales, en el sentido que ciertas disposiciones bien identificadas no obligan a quien la manifiesta. Las reservas se hacen al momento de firmar el tratado, al momento de ratificarlo o al momento de adherirse al mismo.

Esta es improcedente e inaceptable en el caso de tratados que la prohíben expresamente; ejemplo de lo anterior es lo dispuesto en el Artículo 309 de la Convención de las Naciones Unidas sobre el Derecho del Mar, que dice: “Artículo 309. Reservas y excepciones. No se podrá formular reservas ni excepciones a estas Convenciones, salvo las expresamente autorizadas por otros artículos de la Convención.” Sin embargo, el Artículo 310 dispone: “Artículo 310. Declaraciones y manifestaciones. El Artículo 309 no impedirá que un Estado, al firmar o ratificar esta Convención o adherirse a ella, haga declaraciones o manifestaciones, cualquiera que sea su enunciado o denominación, a fin de, entre otras cosas, armonizar su derecho interno con las disposiciones de la Convención, siempre que tales declaraciones o manifestaciones no tengan por objeto excluir o modificar los efectos jurídicos de las disposiciones de la Convención en su aplicación a ese Estado.”



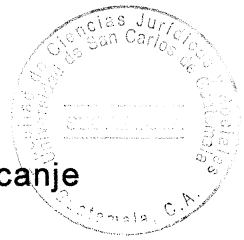
Guatemala se prevaleció de la disposición del Artículo 310 para dejar una declaración referente a su problema con Belice, al momento de ratificar la Convención en 1996. En otras convenciones tal punto ha sido objeto de reserva.

3.8. Canje

Se da el caso de tratados bilaterales y consiste en el intercambio de notificaciones que se hacen las partes. Es el acto por el cual se notifica a la otra, y ésta a la primera, que el tratado ha sido debidamente ratificado por el órgano estatal competente.

Es constancia del consentimiento según el Artículo 16 literal a) de la Convención de Viena. En algunos casos se especifica en el instrumento mismo la fecha máxima en que debe efectuarse el canje, a falta de lo cual, a veces, queda sin efecto. El ejemplo de este aspecto último en el Tratado adicional de 1863 entre Inglaterra y Guatemala, por medio del cual se especificó la aportación de cada parte en el cumplimiento de la cláusula séptima del Tratado de 1859 entre dichas partes.

El Artículo 13 de la Convención de Viena dice: "Artículo 13. El consentimiento de los Estados en obligarse por un tratado constituido por instrumentos canjeados entre ellos se manifiestan mediante este canje: a) cuando los instrumentos dispongan que su canje tendrá ese efecto; o b)

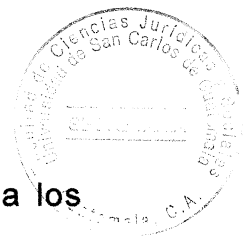


cuando conste de otro modo que esos Estados han convenido que el canje de los instrumentos tenga ese efecto.”

3.9. Depósito

Se da en el caso de tratados multilaterales; el tratado se deposita en un Gobierno. Sería largo avisar cada Estado-Parte la ratificación. Es el aviso que se da ante un órgano competente, previamente fijado en el tratado mismo, de que la ratificación se ha consumado por el órgano estatal competente. Puede ser la ONU, la OEA, etc. Tanto el canje como el depósito son importantes para la entrada en vigor.

Las funciones del Estado depositario son de carácter internacional y comprenden, según el Artículo 77 de la Convención de Viena: “a) custodiar el texto original del tratado y los plenos poderes que se le hayan remitido: b) extender copias certificadas conformes al texto original y preparar todos los demás textos del tratado en otros idiomas que puedan requerirse en virtud del tratado y transmitirlos a las partes en el tratado y a los Estados facultados para llegar a serlo; c) recibir firmas del tratado y recibir y custodiar los instrumentos, notificaciones y comunicaciones relativos a éste; d) examinar si una firma, un instrumento o una notificación o comunicación relativos al tratado están en debida forma y, de ser necesario, señalar el caso a la atención del Estado de que se trate; e) informar a las partes en el tratado y a los Estados facultados para llegar a ser parte del tratado, de los



actos, notificaciones y comunicaciones relativos al mismo; f) informar a los Estados facultados para llegar a ser parte en el tratado de la fecha en que se ha recibido o depositado el número de firmas o de instrumentos de ratificación, aceptación, aprobación o adhesión necesario para la entrada en vigor del tratado; g) registrar el tratado en la Secretaría de las Naciones Unidas; y h) cualquiera otra función que especifique la Convención.”

En caso de los tratados bilaterales, la entrada en vigor se lleva a cabo en la fecha del canje si así fue estipulado o en la fecha o circunstancia que se deje establecida en el mismo tratado; en el caso del depósito, la entrada en vigor se lleva a cabo cuando se ha alcanzado el número mínimo prefijado en el instrumento mismo, y en dicho caso solamente entre los Estados que han hecho su depósito. El depósito hace constar el consentimiento, según el Artículo 16 literal b) de la Convención de Viena.

3.10. Registro

El efecto del registro es la obligatoriedad frente a terceros suscriptores de los tratados. La sanción por la ausencia de registro es que no se puede invocar, frente a terceros un tratado no registrado; tampoco podrá ejecutarse ante órgano internacional.

La Carta de la ONU en el Artículo 102 que dice: “Artículo 102. 1.- Todo tratado y todo acuerdo internacional concertados por cualesquiera miembros de las Naciones Unidas después de entrar en vigor esta Carta, será



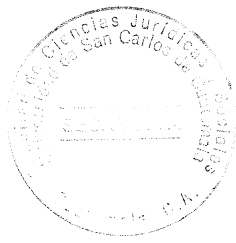
deja siempre una cláusula que indica la forma de adhesión; a veces los Estados originarios invitan a otros Estados a devenir partes y lo hacen por medio de la adhesión. Es evidente que el que se adhiere no puede poner condiciones, no puede pedir modificaciones, ni puede pretender negociar. Según la Convención de Viena establece que la adhesión es el acto por el cual un Estado hace constar en el ámbito internacional su consentimiento en obligarse por un tratado.

3.12. Garantías

Antes se pedían garantías de que los Estados iban a cumplir especialmente en los tratados bilaterales; en la actualidad ha caído en desuso esa práctica y se aplica solamente en el caso de Estados beligerantes que ponen fin a una guerra. Es costumbre en la ONU, a través de su Fuerza de Paz, garantice el cumplimiento.

Cuando se negocia acuerdos entre un Estado y algún grupo irregular, se solicita que haya garantes de la seguridad de alguna de las partes durante la negociación; tal el caso de Perú al negociar con el Movimiento Revolucionario Tupac Amaru (MRTS).

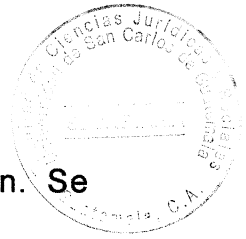
En otras circunstancias se les llama países amigos o países de apoyo, como sucedió durante las negociaciones entre el Gobierno de Guatemala y la Unión Revolucionaria Nacional Guatemalteca (URNG). En estos casos no hay tratados sino acuerdos de gobierno.



3.13. Interpretación

El Artículo 31 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados regula: “Artículo 31. 1.- Un tratado debe interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos de tratado en el contexto y teniendo en cuenta su objeto y fin. 2.- Para los efectos de la interpretación de un tratado, el contexto comprenderá, además del texto, incluidos su preámbulo y anexos: a) todo acuerdo que se refiera al tratado y haya sido concertado entre las partes con motivo de la celebración del tratado: b) todo instrumento formulado por una o más partes con motivo de la celebración del tratado y aceptación por las demás como instrumento referente al tratado. 3.- Juntamente con el contexto habrá de tenerse en cuenta: a) todo acuerdo ulterior entre las partes acerca de la interpretación del tratado o de la aplicación de sus disposiciones; b) toda práctica ulteriormente seguida en la aplicación del tratado por la cual conste el acuerdo de las partes acerca de la interpretación del tratado; c) toda norma pertinente de derecho internacional aplicable en las relaciones entre las partes. 4.- Se dará a un término un sentido especial si consta que tal fue la intención de las partes.”

Como medios complementarios menciona los trabajos preparatorios y las circunstancias de su celebración. Cuando el tratado es autenticado en varios idiomas, el texto de cada uno de ellos hará fe, a menos que la comparación de los textos auténticos revele una diferencia de sentido imposible de



resolver con la aplicación de los Artículos 31 y 32 de la Convención. Se concluye que los principios básicos convencionales de la interpretación se fundamentan; el sentido normal de los términos, el contexto, y el objeto y fin del tratado y la buena fe. Doctrinariamente se sigue el siguiente orden: primero se debe atender al sentido literal y expreso, como en la Ley del Organismo Judicial en el Artículo 10.

En caso de ambigüedad u oscuridad, se usa cualquiera de los métodos siguientes, como lo es la interpretación auténtica, en la que los mismos Estados contratantes se ponen de acuerdo sobre el significado de los términos o conceptos.

La interpretación judicial, que realiza un tribunal interpreta el tratado aplicando las normas de interpretación universalmente aceptadas; para que sea obligatoria debe preceder la manifestación expresa de acatar el fallo; y la interpretación unilateral: es hecha por un órgano de uno de los Estados; es conflictiva la mayor parte de las veces.

3.14. Terminación o extinción de los tratados

Doctrinariamente y consuetudinariamente, los tratados pueden extinguirse:

- a) por cumplirse el término; b) por cumplirse la condición; c) por ejecución del objeto; d) por denuncia; e) por renuncia; f) por mutuo consentimiento; g) por desaparición del Estado; h) por guerra; i) por imposibilidad; j) por incumplimiento; k) por el cambio de circunstancias.



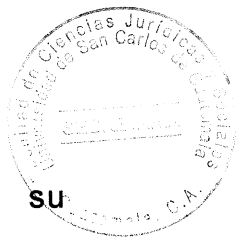
Convencionalmente, la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados en los Artículos del 54 al 64 establece causales específicas de terminación, a saber: terminación sobre la base de lo dispuesto en el tratado mismo; terminación por consentimiento de las partes; terminación por denuncias; terminación por celebración de un tratado posterior sobre la misma materia; terminación de un tratado por violación del mismo; terminación por imposibilidad de cumplimiento; terminación de un tratado por cambio fundamental en las circunstancias.

Se puede dar la terminación de un tratado por ruptura de relaciones diplomáticas o consulares; terminación de un tratado por la aparición de una nueva norma imperativa de derecho internacional general, idus conges.

3.15. Efectos de la guerra sobre los tratados

En el fondo, la guerra puede considerarse como un cambio esencial de las circunstancias. La doctrina ha sostenido una larga discusión acerca del efecto que la guerra puede tener sobre los tratados, y la controversia está lejos de haber encontrado solución.

Con arreglo a la práctica más seguida, se pueden sacar las siguientes conclusiones, que los tratados concluidos especialmente para la guerra se mantienen, lo cual es lógico, puesto que si han sido concebidos para reglamentar una situación determinada, no van a extinguirse cuando esa situación se presente.



Respecto a los tratados multilaterales de otro tipo, se suspende su aplicación entre los beligerantes pero se mantiene entre éstos y los Estados neutrales, así como los tratados bilaterales entre Estados beligerantes, como regla general, se extinguen; sin embargo, en ciertos casos se han mantenido algunos.

Los tratados bilaterales entre beligerantes y neutrales se mantiene, como regla general, pero pueden suspenderse aquellos cuya aplicación se revele imposible o difícil a causa de la guerra.

3.16. Revisión

La revisión es la facultad de los Estados firmantes que hayan ratificado, en el caso de tratados multilaterales o canjeados, en caso de los tratados bilaterales. La práctica internacional actual se orienta hacia la revisión periódica, especialmente en los tratados bilaterales de carácter comercial y técnico.

3.17. Invalidez

“Nos preguntamos: ¿es posible que un tratado que ha sido debidamente firmado, negociado, ratificado, etc. pueda calificarse posteriormente de inválido?”²⁸

²⁸ Akehurst, Michael. **Introducción al derecho internacional**. Pág. 206.



Las situaciones siguientes se pueden dar inválido por haber violado disposiciones de derecho interno constitucional. Así como el celebrado por personas no autorizadas para representar a un Estado. Esta situación genera invalidez solamente en el caso en que la otra parte tiene conocimiento de la falta de personería. Es inválido el tratado cuando se ha restringido especialmente los poderes para manifestar el consentimiento de un Estado.

El error genera invalidez de conformidad con el Artículo 48 del Convenio de Viena, si ese error se refiere a un hecho o a una situación cuya existencia diera por supuesta es el Estado en el momento de la celebración del tratado y constituyera en base esencial de su consentimiento en obligarse por el tratado.

El dolo se da cuando un Estado ha sido inducido a celebrar un tratado por la conducta fraudulenta de otro Estado negociador, podrá alegar el dolo como vicio de su consentimiento en obligarse por el tratado según el Artículo 49 del Convenio de Viena. Por la corrupción del representante de un Estado, así como la coacción sobre el representante de un Estado o sobre un Estado por la amenaza o el uso de la fuerza.

3.18. Consecuencias de la invalidez

Las consecuencias de la invalidez, en los casos previstos en los Artículos 8 y 51 a 53 del Convenio de Viena, los tratados son nulos de nulidad absoluta,



cuando dentro de los vicios sustanciales se encuentra el error, se refiere el error de hecho y no de derecho.

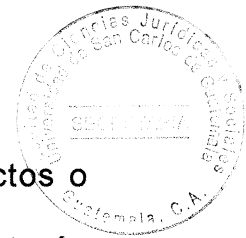
Por el error respecto de un hecho o situación cuya existencia diera por supuesta ese Estado en el momento de la celebración del tratado y constituyera una base esencial de su consentimiento en obligarse por el tratado. Condiciones acumulativas. Casi todos los casos conocidos son errores geográficos o cartográficos.

La nulidad relativa del Estado perjudicado puede alegarlo y debe probarlo. Si el error fue mutuo, las partes lo modifican. Cuando existe el dolo como conducta fraudulenta de un Estado que induce al otro a obligarse por el tratado. No hay casos, es muy difícil de probar la existencia de declaraciones falsas, omisión de elementos esenciales, exposición falsa de hechos esenciales para el consentimiento.

En relación a la nulidad relativa, no basta con alegarla para desligarse del tratado. Hay que probarla.

La corrupción del representante de un Estado, se trata de actos concebidos con el propósito de ejercer una influencia fundamental en el representante para concertar el tratado. Se asemeja al dolo: conducta fraudulenta.

Debe ser efectuada directa o indirectamente por otro Estado negociador por lo que los sobornos provenientes de otras fuentes no reciben sanción.



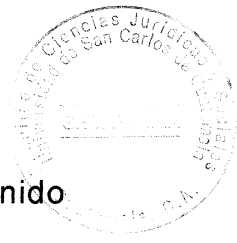
Nulidad relativa. La coacción sobre el representante de un Estado: Actos o amenazas, coacción física o mental en su persona o asuntos de su interés para inducirlo a firmar.

Respecto a la nulidad absoluta, por el interés jurídico protegido se asienta en la comunidad internacional en su conjunto. Puede ser invocada por cualquier Estado. Carecerá de todo efecto jurídico. Respecto a la coacción sobre un Estado por la amenaza o el uso de la fuerza: violatoria de los principios de derecho internacional incorporados en la Carta de las Naciones Unidas.

Consecuencias de la nulidad de un tratado: Artículo 69, carece de fuerza jurídica. Si se han ejecutado actos, toda parte puede solicitar a la otra que en la medida de lo posible restablezca la situación como si el tratado no se hubiera aplicado.

Para los actos ejecutados de buena fe antes que se haya alegado la nulidad, la convención dispone que no resultaran ilícitos por el solo hecho de la nulidad, con excepción de los casos de dolo, corrupción del representante de un Estado, coacción sobre el representante de un Estado y coacción sobre un Estado por la amenaza o el uso de la fuerza en que no se aplicará para los Estados que sean imputados de esos vicios.

El Stoppel o Preclusión, es la pérdida del derecho a alegar una causal de nulidad, terminación, retiro o suspensión de la aplicación de un tratado. No



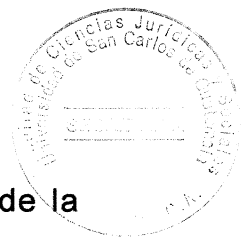
podrá pedir, entre otras, la nulidad del tratado si, después de haber tenido conocimiento de los hechos, ha convenido expresamente en que el tratado es válido, permanece en vigor o continua en aplicación según el caso o si se ha comportado de tal manera que debe considerarse que ha dado su aquiescencia a la validez del tratado o a su continuación en vigor o en aplicación, según el caso. Esto es de aplicación para los casos de nulidad relativa comprendidos en los Artículos 46 a 50 y 60 y 62.

En los casos previstos en el Artículo 46 del Convenio de Viena establece que la violación manifiesta de una norma de importancia fundamental de derecho interno concerniente a la competencia para celebrar un tratado podrá ser alegada como causal de nulidad.

No se trata de una violación cualquiera, debe ser una violación manifiesta de una norma, entendida por tal aquella que resulte objetivamente evidente para cualquier Estado que proceda conforme a la práctica usual y de buena fe y además de importancia fundamental relativa a la competencia para celebrar tratados.

Se buscó una solución de compromiso: el derecho internacional prima sobre el Derecho interno de los Estados, salvo cuando la violación de este último sea manifiesta.

El uso del término manifiesta supone dar entrada al elemento subjetivo en la interpretación del tratado porque se va a la intención. Relación con el



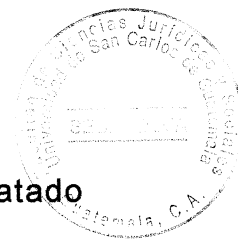
Artículo 27 que da primacía al derecho internacional en cumplimiento de la regla pacta sunt servanda, con la salvedad del Artículo 46 que está redactado en forma negativa para enfatizar en carácter excepcional de la norma.

Por su parte el Artículo 47 del mismo texto legal refiere a la restricción de los poderes del representante y opera a favor de la seguridad jurídica, disponiendo que la restricción o limitación de los poderes debe ser notificada con anterioridad.

A continuación se anotan los Artículo relacionados con el tema de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados.

Artículo 46. "Disposiciones de derecho interno concernientes a la competencia para celebrar tratados. 1. El hecho de que el consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado haya sido manifiesto en violación de una disposición de su derecho interno concerniente a la competencia para celebrar tratados no podrá ser alegado por dicho Estado como vicio de su consentimiento, a menos que esa violación sea manifiesta y afecte a una norma de importancia fundamental de su derecho interno. 2. Una violación es manifiesta si resulta objetivamente evidente para cualquier Estado que proceda en la materia conforme a la práctica usual y de buena fe."

Existe una restricción específica de los poderes para manifestar el consentimiento de un Estado. Si los poderes de un representante para



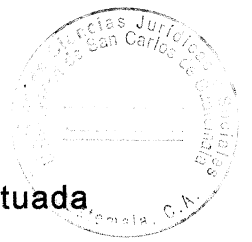
manifestar el consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado determinado han sido objeto de una restricción específica, la inobservancia de esa restricción por tal representante no podrá alegarse como vicio del consentimiento manifestado por él, a menos que la restricción haya sido notificadas con anterioridad a la manifestación de ese consentimiento, a los demás Estados negociadores.

Un Estado podrá alegar un error en un tratado como vicio de su consentimiento en obligarse por el tratado si el error se refiere a un hecho o a una situación cuya existencia diera por supuesta ese Estado en el momento de la celebración del tratado y constituyera una base esencial de su consentimiento en obligarse por el tratado.

El párrafo I no se aplicara si el Estado de que se trate contribuyó con su conducta al error o si las circunstancias fueron tales que hubiera quedado advertido de la posibilidad de error. 3. Un error que concierna sólo a la redacción del texto de un tratado no afectará a la validez de éste: en tal caso se aplicará el Artículo 79.

Artículo 49. "Dolo. Si un Estado ha sido inducido a celebrar un tratado por la conducta fraudulenta de otro Estado negociador, podrá alegar el dolo como vicio de su consentimiento en obligarse por el tratado."

En relación a la corrupción del representante de un Estado. Si la manifestación del consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado



ha sido obtenida mediante la corrupción de su representante, efectuada directa o indirectamente por otro Estado negociador, aquel Estado podrá alegar esa corrupción como vicio de su consentimiento en obligarse por el tratado.

El Artículo 52 del texto legal citado establece: "Coacción sobre un Estado por la amenaza o el uso de la fuerza. Es nulo todo tratado cuya celebración se haya obtenido por la amenaza o el uso de la fuerza en violación de los principios de derecho internacional incorporados en la Carta de las Naciones Unidas."

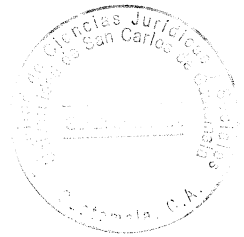
La coacción sobre el representante de un Estado. La manifestación del consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado que haya sido obtenida por coacción sobre su representante mediante actos o amenazas dirigidos contra él carecerá de todo efecto jurídico.

Los tratados que están en oposición con una norma imperativa de derecho internacional general jus cogens. Es nulo todo tratado que, en el momento de su celebración esté en oposición con una norma imperativa de derecho internacional general.

Para los efectos de la presente Convención, una norma imperativa de derecho internacional general es una norma aceptada y reconocida por la comunidad internacional de Estados en su conjunto como norma que no admite acuerdo en contrario y que sólo puede ser modificada por una norma



ulterior de derecho internacional general que tenga el mismo carácter. Todos los artículos citados regulan lo relativo a la nulidad tanto relativa como absoluta de los tratados, en el caso que se estudia, es decir el Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana no se dan ninguno de los supuesto establecidos en la ley.



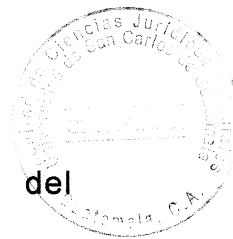
CAPÍTULO IV

4. Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana y análisis de las consecuencias para el Estado de Guatemala de la eliminación de aranceles en el Tratado

En la presente investigación, se trató la doctrina acerca del derecho tributario, los tributos, su impacto en el presupuesto y la doctrina relacionada acerca de los tratados; sin embargo el tema medular de la presente tesis es el análisis del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana.

Se trata de determinar si los beneficios en la promoción del comercio exceden las pérdidas en la recaudación arancelaria o por el contrario representa una pérdida para el erario público, con la consecuencia lógica de que el Estado no tiene disponibilidad de fondos para poner en marcha todos aquellos servicios de beneficio para la población guatemalteca.

Se analiza finalmente la secuencia lógica de los temas, intercalando definiciones doctrinaria y legales para y con ello llegar a una conclusión fundamentada, así como realizar las recomendaciones necesarias, las cuales deben ser viables y cuya posibilidad de aplicación no debe caer en una utopía cuyo cumplimiento por parte el Estado y de las instituciones sea imposible. Todo ello con fundamento en el estudio de los temas, ya realizado, y en la investigación de campo, ésta última de trascendental



importancia por los datos que aporta de la realidad nacional y del cumplimiento del Tratado que se estudia.

4.1. Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana

El DR-CAFTA (Dominican Republic-Central America Free Trade Agreement, en inglés), o TLC (Tratado de Libre Comercio entre República Dominicana, Centroamérica y Estados Unidos), busca la creación de una zona de libre comercio entre los países firmantes. Hace permanente los beneficios para el 80% de productos centroamericanos que brinda la iniciativa de la Cuenca del Caribe (ICC), abarcando un volumen comercial de treinta mil millones de dólares. Está compuesto por veintidós capítulos, divididos cada uno en artículos.

La negociación, firma y ratificación del tratado se realizó en condiciones diferenciadas, amoldándose a las características y contexto político y social de cada Estado parte; el proceso se inició en 2003 para todos los países a excepción de República Dominicana, concretándose la adopción del texto para todos los países involucrados, en 2004 y entrando en vigor en distintas fechas para cada país a partir de 2006.

Considerando que la rama fundamental del tratado consiste en las disposiciones concernientes al trato comercial, es relevante abordar elementos como el arancelario, movimiento aduanero, origen de los



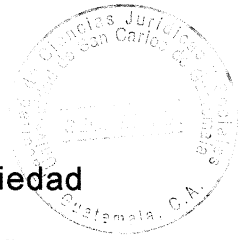
productos y las reglas internas para el tráfico de mercancías. Como complemento, el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana se ocupa de legislar los aspectos relativos a producción higiénica y protección al medio ambiente, respeto a los derechos de propiedad intelectual e inversión pública y privada, así como toda la legislación laboral en los Estados de la zona CAFTA. También especifica los mecanismos para dirimir controversias y para el establecimiento de normativas de mutuo acuerdo.

Pese al beneplácito de los estados firmantes, el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana ha recibido múltiples críticas de carácter político y económico, abriendo un amplio debate acerca del balance entre beneficios y desventajas que aporta la aplicación del tratado.

4.1.1. Objetivos

Según las disposiciones iniciales del texto del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana tiene como objetivos fundamentales estimular la expansión y diversificación del comercio en la región.

Se busca eliminar los obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de mercancías y servicios, promover condiciones de competencia leal en la zona de libre comercio, aumentar sustancialmente las



oportunidades de inversión y hacer valer los derechos de propiedad intelectual. Dado que se trata de objetivos planteados de manera oficial, debe tenerse en cuenta que el cumplimiento está sujeto a diversos factores como la voluntad política de los gobiernos, las condiciones económicas de los países y las coyunturas de aplicación de las normas dispuestas por el tratado.

El tratado no entra en contravención con acuerdos regionales previos, por lo que el proceso de integración centroamericano no se ve afectado. Sin embargo, cualquier medida que como región se adopte deberá estar sujeta a las disposiciones del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana, lo cual sitúa al tratado por encima de las nuevas disposiciones regionales en materia de integración.

4.1.2. Negociación y firma

Según el marco general para las negociaciones de un Tratado de Libre Comercio entre Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y los Estados Unidos de América se negoció sobre la base de principios fundamentales previamente acordados por las partes.

“Las negociaciones comenzaron en enero de 2003 y se logró acuerdo con El Salvador, Guatemala, Honduras y Nicaragua el 17 de diciembre de 2003, y con Costa Rica el 25 de enero de 2004. Ese mismo mes, comenzaron negociaciones con República Dominicana. El 28 de mayo de 2004, los



Ministros de Comercio estadounidense, Robert Zoellick y costarricense, Alberto Trejos, los Ministros de economía salvadoreño, Miguel Ángel Lacayo y guatemalteco, Marcio Cuevas, el Ministro de Industria y Comercio hondureño, Norman García y el Ministro de Desarrollo, Industria y Comercio nicaragüense , Mario Arana firmaron el documento en el edificio de la Organización de Estados Americanos. Una segunda ceremonia de adopción del texto con la Secretaria de Estado de Industria y Comercio de la República Dominicana, Sonia Guzmán, tuvo lugar el 5 de agosto de 2004. Por otro lado, pese a que Panamá es un país centroamericano, no negoció junto al resto de la región el tratado, haciéndolo de manera exclusiva con Estados Unidos, por lo cual no se incluye en la zona CAFTA.”²⁹

Aparte de las normas de respeto, existieron tres principales elementos a considerar; todo acuerdo tomado en consecuencia del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana, debía ser plenamente respetuoso de las constituciones de cada país, buscando la congruencia del ordenamiento jurídico nacional con el tratado; se consideró a los países centroamericanos negociantes, como una sola parte negociadora, pretendiendo que negociasen de manera conjunta; además, se acordó que únicamente podría ser puesto en marcha el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República

²⁹ http://news.bbc.co.uk/hi/spanish/business/newsid_3759000/3759185 (Consultado 15 de noviembre de 2016).



Dominicana si las negociaciones habían concluido, por lo que los acuerdos intermedios no tendrían validez alguna.

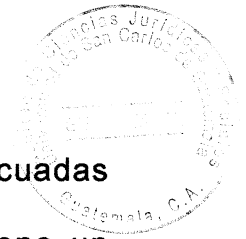
4.1.3. Disposiciones relativas al comercio

El comercio es el eje fundamental que cimienta la integración económica; para el caso del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana, el tratado versa ampliamente sobre los aspectos relativos al tratamiento comercial en todas las áreas involucradas.

La reglamentación adoptada por los países se fundamenta en unificar los criterios de cada Estado, llevando a convención los procedimientos y normas a los que se someten los exportadores e importadores con los diferentes productos. El espíritu del tratado radica sobre la igualdad de trato a los bienes y servicios originarios de la zona del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana, dejando de lado el proteccionismo estatal sobre sectores de la economía.

4.1.4. Tratamiento arancelario

El acceso a las mercaderías se base en un proceso de desgravación arancelaria. El acceso a las mercancías se basa en un proceso de desgravación arancelaria, es decir, que los productos entren exentos de impuestos por exportación.



Dado que los países centroamericanos carecen de condiciones adecuadas para competir con los productores estadounidenses, el tratado dispone un período de gracia, el cual consiste en desgravar los aranceles escalonadamente para algunos productos.

En la lista de productos en dicha situación es extensa, cabe resumir la explicación en dos consideraciones: cada producto está regido por condiciones ad hoc, es decir, no existe un tratamiento homogéneo ni siquiera entre los países firmantes; es así que el azúcar salvadoreño se tratará distinto al azúcar hondureño, por ejemplo.

La Salvaguarda Agrícola Especial (SAE), la cual puede ser aplicada únicamente por los países centroamericanos excepto en los productos lácteos y el maní; consiste en la capacidad de gravar con aranceles adicionales a los productos importados que, antes del año 2014, superen la capacidad productiva de los nacionales.

4.2. Impacto de la eliminación de aranceles en los ingresos fiscales

“El ingreso de los impuestos sobre las importaciones representa una proporción relativamente alta del total del ingreso tributario, de entre 30% y 40%. La participación de los aranceles en el total del ingreso tributario ha estado en todo caso descendiendo por las sucesivas medidas de apertura comercial durante los últimos 20 años. Como resultado, el ingreso proveniente de los impuestos internos indirectos recaudados sobre las



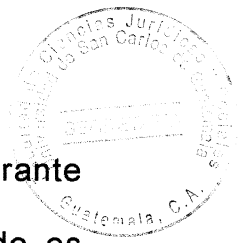
importaciones ahora es dos o tres veces más importante que el ingreso proveniente de los aranceles.”³⁰

Existen dos fuentes básicas de ingreso fiscal sobre las importaciones en los países centroamericanos: las que provienen de los aranceles y aquellas de los impuestos internos indirectos sobre las importaciones dichos términos ya fueron explicados en capítulos anteriores.

Ya que no se poseen datos acerca de las fuentes de ingreso fiscal sobre las importaciones, se estimó el impacto del CAFTA de manera indirecta. Se toma como supuesto que la proporción de las importaciones de Estados Unidos con respecto al total de las importaciones de los países centroamericanos equivale a grandes rasgos a la proporción entre el ingreso de los derechos de aduana resultantes de las importaciones de bienes de Estados Unidos con el total de ingresos arancelarios.

En la medida en que los aranceles se reducen o son eliminados, los impuestos indirectos internos, por ejemplo el impuesto al valor agregado, el impuesto al consumo y otros similares que son recaudados sobre el valor CIF (costo, seguro y flete) de las importaciones, aumentados por el valor de los aranceles pagados cuando esos bienes habían sido importados también serán afectados.

³⁰ Paunovic, Paul. **Op. Cit.** Pág. 14.



La Comisión Económica para Latinoamérica CEPAL estimó que: "...durante el primer año del tratado, según sus cálculos, el país menos afectado es Costa Rica, ya que el impacto adverso será de 0,28% del PIB. Esto crecerá lentamente, hasta llegar a 0,30%, 10 años después de que el CAFTA esté funcionando, y mantendrá este valor desde entonces. El Salvador tendrá un impacto adverso de 0,38% en los comienzos del tratado y aumentará a 0,41% a partir del undécimo año. La variación de Guatemala será en un comienzo de 0,43% y se elevará a 0,46% en el octavo año. En un inicio en Nicaragua se resentirá un impacto de 0,42%, que se incrementará lentamente a 0,47% en el decimosexto año. Finalmente, el país más afectado es Honduras, cuyos ingresos caerán en un 0,82% durante el primer año del tratado y alcanzará el tope en el noveno año, con una pérdida de 0,86% del PIB. Varias razones explican que Costa Rica sea el país menos afectado y Honduras el más perjudicado. En primer lugar, los ingresos de Costa Rica por concepto de aranceles en 2002 sólo equivalían a 0,83% del PIB (el menor entre los cinco países), mientras que en Honduras representaban 1,99%. En segundo lugar, en Costa Rica la proporción de las importaciones de Estados Unidos que tienen aranceles (importaciones sin maquila) es la segunda más baja, con 32,1% de las importaciones totales, mientras que esa proporción es la mayor en Honduras (40,8%). Por otra parte, los aranceles se recaudarán sobre 7,61% del valor de las importaciones de Estados Unidos que entren a Costa Rica, en tanto que en Honduras ese porcentaje será de 5,39%. Por último, cada uno de los cinco



países tiene diferentes estructuras de importación y perfiles de eliminación de derechos aduaneros. Esto se refleja en las divergencias encontradas de las pérdidas de ingreso. Dado que la mayor parte de la pérdida del ingreso fiscal proviene de la reducción y eliminación de aranceles, los resultados de la disminución del ingreso proveniente de los impuestos indirectos internos no cambia la visión general del asunto. Por esta razón, una combinación de todos los factores anteriores es responsable por los resultados divergentes entre los cinco países con respecto al costo fiscal del CAFTA.”³¹

La eliminación de aranceles, excepto por los bienes que están protegidos en el período de transición, determinará una contracción de los ingresos fiscales puesto que esos gravámenes internos solo son recaudados con respecto al valor CIF (costo, seguro y flete), una vez que el tratado entre en operación.

4.3. Efectos positivos en el comercio de la suscripción del Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana

Ahora bien, examínese la otra fuente de efectos positivos posibles en materia de ingresos fiscales. Gracias a las importaciones más baratas, se eleva la demanda de bienes importados y con el incremento en el volumen

³¹ **Ibíd.** Pág. 19.



de bienes importados se acrecienta también el monto de los impuestos internos indirectos.

“La magnitud del impacto depende críticamente de dos factores: la tasa de crecimiento del PIB y la elasticidad-ingreso de las importaciones para cada país. Se obtuvieron datos de la elasticidad-ingreso de las importaciones de CEPAL (2003). Los estimados de la futura tasa de crecimiento del PIB son en todo caso más difícil de conseguir. Decidimos escoger tres diferentes escenarios a fin de capturar un rango de posibilidades, teniendo en cuenta que el futuro es desconocido. El primero es el escenario optimista, en el que las cinco economías crecen de acuerdo con su potencial. Se utilizan los estimados de la tasa de crecimiento potencial de Ros (2003). El segundo es un escenario moderado, tomado de CEPAL (2003). La más probable tasa de crecimiento del PIB en Centroamérica se estima con base en modelos econométricos, utilizando datos históricos del período 1980-2001. Se las designará como tasas históricas.”³²

Se presenta un escenario pesimista, tasas demográficas en el que se supone que la variación futura de la tasa de crecimiento del producto será igual a la del crecimiento de la población; es decir, el crecimiento per cápita será igual a cero. En este escenario se emplean las proyecciones de las tasas de crecimiento de la población de la CEPAL.

³² **Ibíd.** Pág. 21.



Las tasas en los tres escenarios fueron aumentadas por el incremento proyectado en la tasa de crecimiento del PIB debido al CAFTA, que fue estimado utilizando un modelo CGE para la región de la “Gran Norte América” (Tratado de Libre Comercio de América del Norte —TLCAN—, Mercado Común Centroamericano —MCCA— y la Comunidad del Caribe —CARICOM—), el autor estima diferentes escenarios de integración en la región con objeto de resaltar los efectos de las posibles opciones de política.

Se presentan ganancias potenciales tanto estáticas como dinámicas en términos del PIB, exportaciones, importaciones, salarios y otras variables relevantes. Se toman en este estudio las tasas de crecimiento del PIB que incluyen los efectos del CAFTA, tanto estáticos (relativamente pequeño) como dinámicos (mucho mayor).

Estas tasas fueron añadidas a los tres escenarios, dado que ningún escenario considera el incremento del PIB debido al CAFTA. Los estimados de las tasas son: 0,76% para Costa Rica, 1,59% para El Salvador, 2,32% para Guatemala, 0,89% para Honduras, y 1,49% para Nicaragua.

4.4. Efectos negativos y positivos de la eliminación de aranceles por la suscripción del Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana

En este punto se unen los estimados de la pérdida total y la ganancia total causadas por el Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos,



Centroamérica y República Dominicana CAFTA con el fin de obtener las implicaciones de ingreso netas del tratado.

La pérdida total es un producto de los efectos directos e indirectos; por ejemplo, la pérdida del ingreso debido a la reducción y la eliminación de aranceles y la pérdida de ingresos causada por los impuestos indirectos recaudados sobre las importaciones. La ganancia es producto de la elevación de los ingresos por concepto de las importaciones, gracias al aumento en el volumen de las importaciones.

La visión general consiste en que habría una pérdida neta de ingresos fiscales por el Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana CAFTA. Los efectos positivos del incremento en el volumen de importaciones son superados por el efecto combinado de la reducción de ingresos por parte de los recaudos aduaneros y por los impuestos indirectos internos obtenidos sobre las importaciones. Esto es cierto aún en el escenario más optimista, donde el crecimiento de las importaciones es muy fuerte.

“En todo caso, la situación no es tan mala en cuatro de los países centroamericanos. Para Costa Rica, la pérdida neta oscila entre 0,19% y 0,24% del PIB, dependiendo de la tasa de crecimiento del PIB supuesta. Al final del período de transición esos valores aumentarían a 0,21% del PIB en el escenario optimista y a 0,26% en el pesimista. En los casos de El

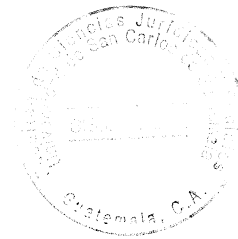


Salvador, Guatemala y Nicaragua, las pérdidas son levemente mayores, pero no sobrepasan el 0,4% del PIB hacia el final del período de transición. El único país que puede tener problemas serios debido al CAFTA es Honduras. Incluso en el escenario optimista de crecimiento, la pérdida se estima en 0,73% del PIB a comienzos del período de transición, y en 0,78% al final. Los números equivalentes en el escenario pesimista son de 0,78% y 0,83% del PIB, respectivamente. Como lo mencionaron Paunovic y Martínez (2004), Honduras tiene también la economía con el mayor nivel de vulnerabilidad fiscal de la región, lo que hace más inquietante las implicaciones fiscales del CAFTA para ese país.”³³

Las consecuencias positivas que el Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana puede provocar en Guatemala serían las siguientes:

1. Amplía las oportunidades de mercado a nuestros productos, garantizando las normas y requisitos a cumplir para entrar a determinado país.
2. Constituye un instrumento importante para la atracción de inversiones extranjeras que genera empleo y ayuda en el desarrollo sostenible del país.
3. Provee un mecanismo ágil de solución de controversias comerciales.

³³ **Ibíd.** Pág. 24.



4. Mejor acceso de los productos en otro mercado.
5. Transparencia en las normas que se apliquen a nuestros productos de exportación, y a los servicios que podemos ofrecer.
6. El Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana puede incrementar la eficiencia económica si la creación del comercio supera la posible desviación de comercio.
7. El Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y la República Dominicana amplía el comercio y provee la eficiencia, el ingreso real de la población aumenta. Si esto es dinámico, el beneficio se dará a través de mayores tasas de crecimiento económico que reducirán la pobreza absoluta generando un ingreso per cápita ascendente.
8. Los mayores flujos de inversión y comercio explotarán la ventaja comparativa en procesos Intensivos en mano de obra, incrementándose el valor real de los salarios en toda la economía.
9. Promovería las exportaciones de los Estados Unidos: "Estados Unidos exportó \$8.8 mil millones a América Central en el 2000. Un acuerdo de libre comercio entre Estados Unidos y América Central garantizaría que los trabajadores y las empresas estadounidenses no enfrenten desventajas, aumentaría la inversión de \$4 mil millones de Estados Unidos en la región y evitaría la erosión de la competitividad de Estados



Unidos. Los aranceles de Estados Unidos para la región ya son bajos y estos países son beneficiarios de la Iniciativa para la Cuenca del Caribe. Las importaciones de Estados Unidos provenientes de América Central amontaron a \$11.8 mil millones durante el año 2000.³⁴

10. Respalda la democracia y las reformas económicas: los países centroamericanos han establecido sistemas democráticos de gobierno y comenzado a implementar reformas económicas para promover la privatización, la competencia y los mercados libres. Estados Unidos ha respaldado el desarrollo de la democracia, el mayor crecimiento y la seguridad de los derechos humanos por medio de la iniciativa para la cuenca del caribe, incluyendo la Ley de Sociedad Comercial con la Cuenca del Caribe.

Por su parte también existen consecuencias negativas del Tratado, las cuales pueden resumirse de la siguiente forma:

El Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana no ha fortalecido la soberanía de ningún país, no tiene relación directa con las luchas por la democracia, no ha disminuido la emigración de las personas que viven en América Central hacia los Estados Unidos, no ha mejorado la economía, no ha mejorado el bienestar de las mayorías, ni ha mejorado la amistad de nuestros países y Estados Unidos, sobre todo con las política del actual gobierno.

³⁴ **Ibíd.** Pág. 25.



Así también el Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana solo ha beneficiado a unas cuantas empresas con repercusiones favorables en otros sectores de la sociedad.

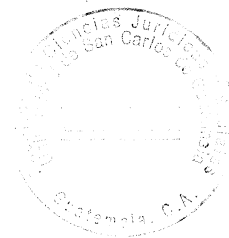
En el Estado de México, por poner un ejemplo, el Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana fue extraordinariamente subestimado en las potencialidades que podría desarrollar. La visión simplista y tecnocrática acerca de las capacidades del mercado para modificar el desenvolvimiento de las complejidades de una sociedad ha sido de fatales consecuencias para México.

Además del poco favorable balance económico para la inmensa mayoría de los mexicanos en dos años de Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana, la firma de dicho acuerdo también ha sido visto en Estados Unidos por gran parte de su población, y más particularmente por sus sindicatos, como muy dañino para ellos. Lo más visible para los trabajadores estadounidense es el fácil traslado de fábricas, sobre todo cuando exigen mejores salarios, etc.

En cuanto a la recaudación de impuestos, los beneficios obtenidos no han superado a las pérdidas que se puedan haber tenido en cuando a percepción de ingresos por aranceles; sin embargo, dicho tratado no tiene que verse solamente desde el punto de vista económico sino también desde el punto de vista político, ya que las relaciones entre Estados Unidos no se dan en

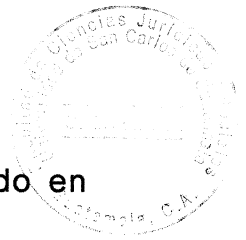


una condición de igualdad, ya que su superioridad económica obliga a países como Guatemala a aceptar la suscripción de documentos que en cierto momento no le son tan beneficiosos solamente por el hecho de tener que aceptar el poderío económico que un país como Estados Unidos ostenta sobre un país tercermundista como Guatemala.



CONCLUSIONES

1. El derecho tributario es la rama del derecho financiero que se encargar del estudio de todo lo relacionado con los tributos, es por ello que esta también a esta rama del derecho a quien le corresponde el estudio de los aranceles y la forma en que los mismos son recaudados, así como los efectos de la falta de recaudación de los mismos.
2. Los aranceles son los impuestos que se recaudan por el paso de mercaderías por las aduanas nacionales; la recaudación de los mismos es destinada a las cajas fiscales y así mismo, es de recaudación fiscal de donde surgen los fondos para el Presupuesto General de la Nación, de donde se deduce que a menor recaudación menor inversión social.
3. La teoría general de los tratados es donde surge la doctrina para la suscripción, correcta negociación y funcionamiento de los tratados en general, es así el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana se celebró y suscribió de acuerdo a estas bases.
4. Del estudio realizado se deduce que el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana representó una pérdida para el fisco por la eliminación de barreras

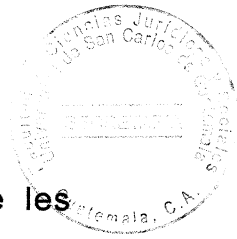


arancelarias, si bien es cierto el comercio exterior fue beneficiado en gran manera ello no compensa las pérdidas fiscales.



RECOMEDACIONES

1. El estado debe promover una política pública, con la finalidad de materializar los beneficios del derecho tributario, como una de las soluciones para poder incrementar la recaudación fiscal sería promover la exportación de productos ya que de ello se podrá incrementar el cobro de impuestos indirectos compensando las pérdidas por la eliminación de aranceles.
2. La Superintendencia de Administración Tributaria, debe reconsiderar el incrementar la carga tributaria a las mercaderías que circulan por las aduanas del país, en los impuestos indirectos para así compensar la pérdida por la eliminación de barreras arancelarias, ya que la carga impositiva en los países centroamericanos es relativamente baja en relación a los demás países americanos.
3. El gobierno de Guatemala, debe apoyar los procesos de exportación informando sobre los tratados suscritos a los comerciantes, capacitando en temas productivos y el cumplimiento de normativa comercial para aprovechar el Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana.
4. Las autoridades fiscalizadoras, deben contar con un centro de negocios dentro de las instalaciones del Ministerio de Economía, para coordinar la dirección, de dotar de la infraestructura mínima para que los empresarios



puedan ellos mismos realizar las investigaciones de mercado que les resulten convenientes.



BIBLIOGRAFÍA

AGÜERO VÁSQUEZ, Yolanda. **Manual de procedimientos de instrumentos internacionales**. Perú: Ed. Talleres Gráficos, 1976.

AKEHURST, Michael. **Introducción al derecho internacional**. 2ª. ed. España: Ed. Alianza, 1975.

BIELSA, Rafael. **Compendio de derecho público guatemalteco**. Buenos Aires, Argentina: Ed Ateneo, 1952.

CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. 17ª. ed. Argentina: Ed. Heliasta, 2005.

FONRUOGE, Giuliani. **Derecho financiero**. T. I. 2ª. ed. Argentina: Ed. Desalma, 1989.

<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1910/15> (Consultado el 15 de noviembre de 2016)

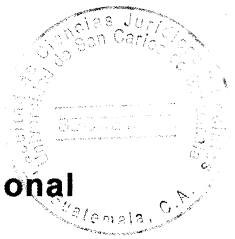
<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/5/2207/8> (Consultado 14 de octubre de 2016).

http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/mesta_m_r/capitulo2
(Consultado 2 de junio de 2016).

http://news.bbc.co.uk/hi/spanish/business/newsid_3759000/3759185.stm
(Consultado 15 de septiembre de 2016).

LARIOS OCHAITA, Carlos. **Derecho internacional público**. 5ª. ed. Guatemala: Ed. F y G Editores, 1998.

MENÈNDEZ OCHOA, Ángel. **Documentos sobre derecho tributario**. Guatemala: (s.e.), 1996.



MONTIEL ARGÜELLO, Alejandro. **Manual de derecho internacional público y privado.** Guatemala: Ed. Piedra Santa, 1982.

PAUNOVIC, Paul. **El tratado de libre comercio Centroamérica-Estados Unidos: implicaciones fiscales para los países centroamericanos.** México: Ed. Cepal, 2004.

QUIROA GÓMEZ, Nery Rolando. **Tesis: Análisis del delito de defraudación tributaria como mecanismo de evasión fiscal.** Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala, 2006.

RAMOS FERNÁNDEZ, Donald Estuardo. **El derecho tributario y los principios de legalidad e igualdad en Guatemala.** Guatemala: Universidad San Carlos de Guatemala, 2009.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho Fiscal.** 2ª. ed. México: Ed. Oxford University Press, 1999.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. **Lecciones de derecho financiero.** España: Ed. Universidad Complutense, 1993.

SORENSEN, Max. **Manual de derecho internacional público.** México: Ed. Fondo de Cultura Económica, 1973.

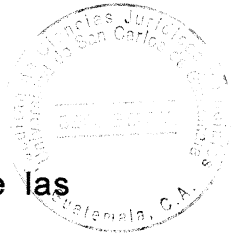
VILLEGAS, Héctor. **Derecho constitucional tributario.** Argentina: Ed. Ediciones De Palma, 1988.

VILLEGAS, Héctor. **Derecho financiero y tributario.** 6ª. ed. Argentina: Ed. Ediciones De Palma, 1997.

VILLEGAS, Héctor. **Los principios de derecho tributario.** 3ª. ed. Argentina: Ed. Ediciones De Palma, 1997.

Legislación:

Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente, 1985.



Carta de la Organización de las Naciones Unidas. Organización de las Naciones Unidas, 1945.

Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados. Organización de las Naciones Unidas, 1969.

Convención de las Naciones Unidas sobre el Derecho del Mar. Organización de las Naciones Unidas, 1960.

Tratado de Libre Comercio suscrito entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana. Estados Unidos. Centro América y República Dominicana, 2004.

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

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

Ley Orgánica del Presupuesto. Decreto 101-97 del Congreso de la República, 1997.