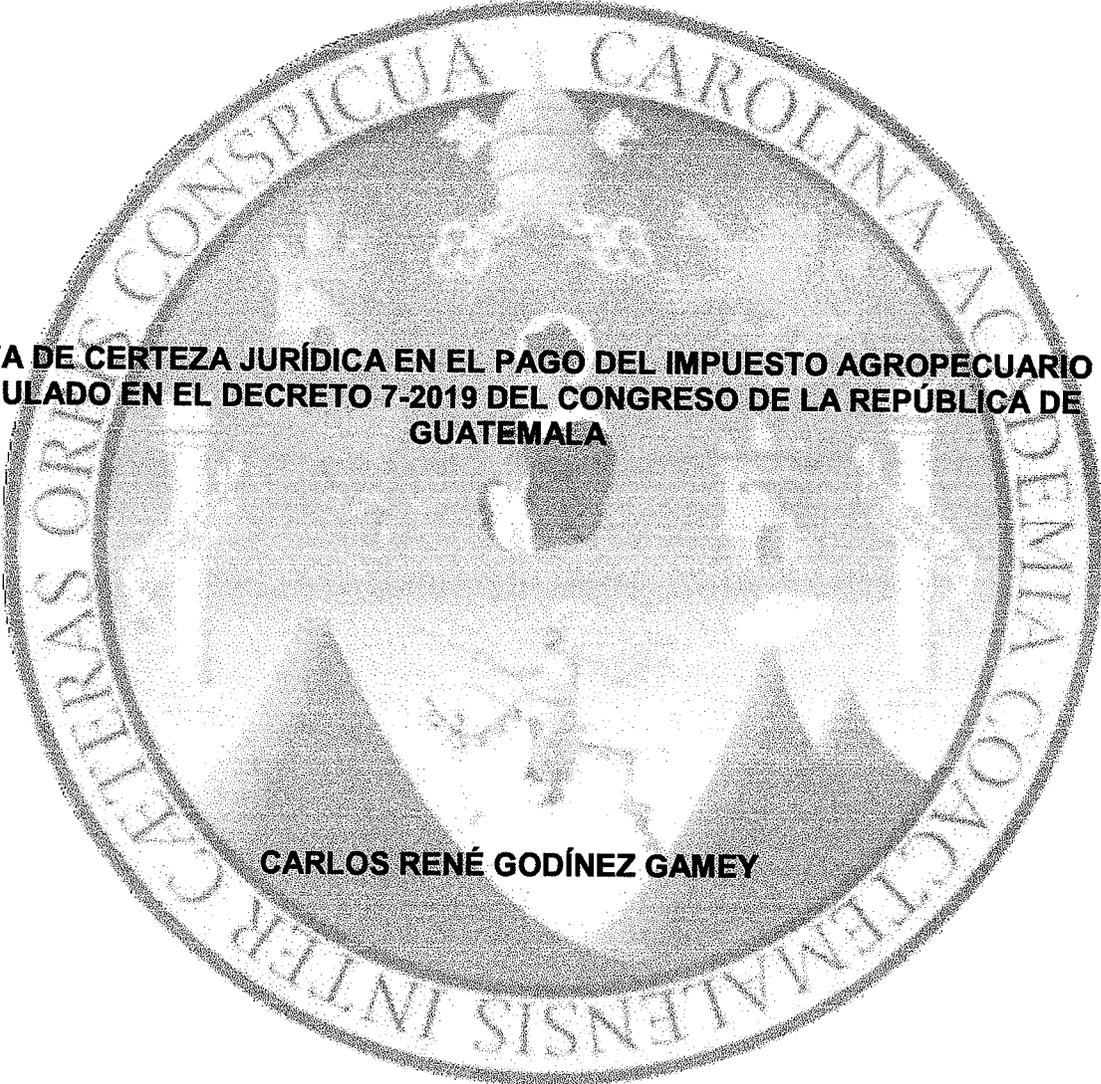


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central shield with a crown on top, surrounded by a circular border containing the Latin motto "INTER CAETERAS ORIS CONSPICUA CAROLINA ACADEMIA GOACITEMALENSIS".

**FALTA DE CERTEZA JURÍDICA EN EL PAGO DEL IMPUESTO AGROPECUARIO
REGULADO EN EL DECRETO 7-2019 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE
GUATEMALA**

CARLOS RENÉ GODÍNEZ GAMEY

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2021

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

**FALTA DE CERTEZA JURÍDICA EN EL PAGO DEL IMPUESTO AGROPECUARIO
REGULADO EN EL DECRETO 7- 2019 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE
GUATEMALA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

CARLOS RENÉ GODÍNEZ CAMEY

Previo a conferírsele el grado académico de

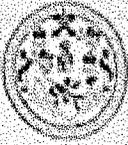
LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, octubre de 2021

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

DECANO:	M.Sc.	Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL I:	Licda.	Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
VOCAL III:	Lic.	Helmer Rolando Reyes García
VOCAL IV:	Br.	Denis Ernesto Velásquez Gonzáles
VOCAL V:	Br.	Abidán Carías Palencia
SECRETARIO:	Licda.	Evelyn Johanna Chevez Juárez

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



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala

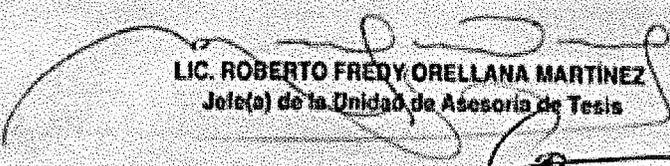
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
30 de junio de 2020.

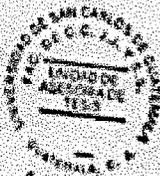
Atentamente pase al (a) Profesional, **BERNER ALEJANDRO GARCIA GARCIA**,
para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
CARLOS RENE GODINEZ CAMEY con carné **291211827**
intitulado **FALTA DE CERTEZA JURIDICA EN EL PAGO DEL IMPUESTO AGROPECUARIO, REGULADO EN EL
DECRETO 7-2019, DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA.**

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

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

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.


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



Fecha de recepción: 30 / 10 / 2020



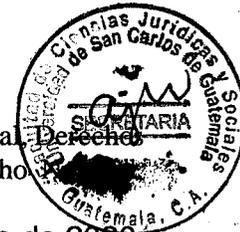
Asesor(a) **Berner Alejandro Garcia Garcia**
(Firma y Sello) **Licenciado**
Abogado y Notario



G&G ABOGADOS Y NOTARIOS

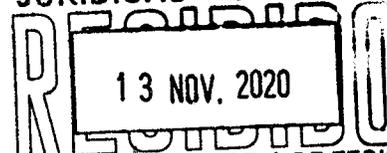
García y Gutiérrez Bufete de Abogados y Notarios

Derecho del Trabajo, Derecho Mercantil, Derechos de Autor, Derechos de Propiedad Intelectual, Derechos de Propiedad Industrial, Derecho Civil, Derecho de Familia, Derecho Informático, Derecho Penal, Asesoría en percances automovilísticos.



Guatemala, 13 de agosto de 2020.

FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES



UNIDAD DE ASesoría DE TESIS

Hora: _____

Firma: *[Handwritten Signature]*

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

Distinguido licenciado.

En cumplimiento al nombramiento de fecha treinta de junio de dos mil veinte emitido por la unidad de tesis, como asesor de tesis del bachiller **CARLOS RENÉ GODÍNEZ CAMEY** con carné **201211927** la cual se intitula **“FALTA DE CERTEZA JURÍDICA EN EL PAGO DEL IMPUESTO AGROPECUARIO, REGULADO EN EL DECRETO 7-2019, DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA”**, declarando expresamente que no soy pariente del bachiller dentro de los grados de ley; por lo que me permito emitir el siguiente dictamen:

- a) Respecto al contenido científico y técnico de la tesis, en la misma se analizan aspectos legales importantes y de actualidad; ya que fundamentan su trabajo en el pago del impuesto agropecuario, regulado en el decreto 7-2019, del congreso de la república de Guatemala.
- b) Los métodos utilizados de la investigación fueron el análisis, la inducción, la deducción, la analogía y la síntesis; mediante los cuales el bachiller no solo logró comprobar la hipótesis, sino que también analizó y expuso detalladamente los aspectos más relevantes sobre el impuesto agropecuario en Guatemala.
- c) La redacción de la tesis es clara, concisa y explicativa, habiendo el bachiller utilizado un lenguaje técnico y comprensible para el lector asimismo hizo uso de las reglas ortográficas de la Real Academia Española.
- d) El informe final de tesis es una gran contribución científica para la sociedad y para la legislación guatemalteca puesto que es un tema muy importante que no ha sido investigado suficientemente. En todo caso puede servir como material de consulta para futuras investigaciones incluso propuesta de proyectos de ley.

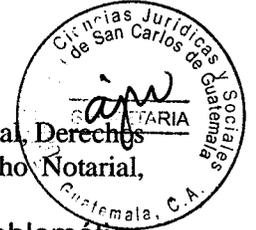
9 calle, 10-53 zona 12. Teléfonos. 56560505, 54604070

licalejandrogarcia@gmail.com

G&G ABOGADOS Y NOTARIOS

García y Gutiérrez Bufete de Abogados y Notarios

Derecho del Trabajo, Derecho Mercantil, Derechos de Autor, Derechos de Propiedad Intelectual, Derechos de Propiedad Industrial, Derecho Civil, Derecho de Familia, Derecho Informático, Derecho Notarial, Derecho Penal, Asesoría en percances automovilísticos.

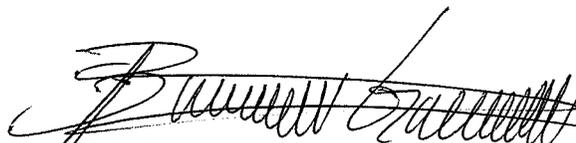


- e) En la conclusión discursiva, el bachiller expone sus puntos de vista, a la problemática del impuesto agropecuario en Guatemala, debido a que existe a la falta de certeza jurídica en cuanto al pago de dicho impuesto de personas que se encuentran obligadas a efectuarlo como tales, debido a que no se determina con claridad el aumento del 1% de más aplicado al 4% que pagan los referidos contribuyentes como lo establece el artículo 8 del Decreto 7-2019 del Congreso de la República, Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria.
- f) La bibliografía utilizada fue la adecuada al tema, en virtud que se consultaron exposiciones temáticas tanto de autores nacionales como del extranjero, la técnica bibliográfica permitió recolectar y seleccionar adecuadamente el material de referencia.
- g) El bachiller aceptó todas las sugerencias que le hice y realizó las correcciones necesarias para una mejor comprensión del tema, en todo caso, respeté sus opiniones y los aportes que planteó.

Por las razones mencionadas, considero que el trabajo de tesis que revisé del bachiller **CARLOS RENÉ GODÍNEZ CAMEY**, cumple con todo lo establecido en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público. Por lo que emito **DICTAMEN FAVORABLE**, para que se continúe el trámite correspondiente.

Sin otro particular, me suscribo a usted con muestras de consideración y respeto.

Atentamente,



M.A. Berner Alejandro García García
Abogado y Notario

Licenciado
Berner Alejandro Garcia Garcia
Abogado y Notario

Maestro en Derecho del Trabajo y la Seguridad Social – Universidad de San Carlos de Guatemala
Máster en Ciencias Forenses – Universidad de Valencia, España / Universidad de San Carlos de Guatemala
Col. 12012

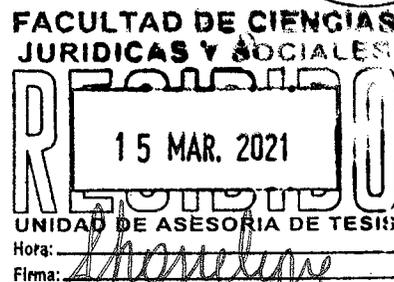
9 calle, 10-53 zona 12. Teléfonos. 56560505, 54604070

licalejandrogarcia@gmail.com



Guatemala 15 de marzo del 2021

JEFATURA DE UNIDAD DE ASESORÍA DE TESIS
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA



Por este medio me permito expedir **DICTAMEN EN FORMA FAVORABLE**, respecto de la tesis de **CARLOS RENÉ GODÍNEZ CAMEY** cuyo título es **FALTA DE CERTEZA JURÍDICA EN EL PAGO DEL IMPUESTO AGROPECUARIO, REGULADO EN EL DECRETO 7-2019, DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA.**

El estudiante realizó todos los cambios sugeridos, por lo que a mi criterio, la misma cumple con todos los requisitos establecidos en el Normativo respectivo para que le otorgue la **ORDEN DE IMPRESIÓN** correspondiente

Atentamente

Lic. Fredy Roberto Anderson Recinos
Consejero de Comisión de Estilo.

ID Y ENSEÑAD A TODOS



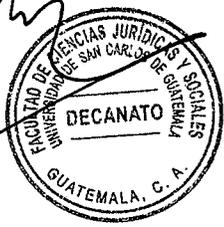
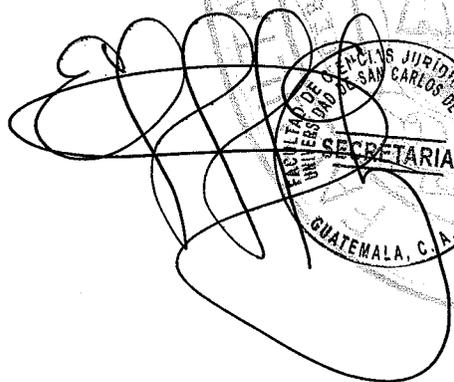
USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Ciudad de Guatemala, once de junio de dos mil veintiuno.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante CARLOS RENÉ GODÍNEZ GAMEY, titulado FALTA DE CERTEZA JURÍDICA EN EL PAGO DEL IMPUESTO AGROPECUARIO, REGULADO EN EL DECRETO 7-2019, DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA.. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

AJLR/JP.



DEDICATORIA



- A:** Dios todo poderoso, por ser mi fuente de sabiduría, por darme de su gracia y de su favor en este arduo camino, y sobre todo por ayudarme a poder alcanzar mi meta y mi sueño.
- A:** Mi padre, José Antonio Godínez Morales, quien ya no está en vida terrenal pero siempre estuvo dándome su apoyo incondicional, y sé que desde el cielo está orgulloso de mi logro. Te amare por siempre y para siempre.
- A:** Mi madre, Edna Yolanda Comey Hernández, pilar fundamental en mi vida, ejemplo de lucha y de entrega, quien jamás me dejó de creer en mí. Mi amor verdadero te amo.
- A:** Mis hermanas, Brenda y Norma Mateu Comey, por sus insaciables consejos, cuidados y amor.



A: Mis sobrinos, Franklin Gerard Melany Gabriela, Diego Alejandro y Genesis Alonzo, por siempre estar ahí dándome alegría y mucho amor.

A: Mi abuela, Juana María Pérez, quien en todo momento a estado conmigo dándome de sus bendiciones y motivación a poder alcanzar mi sueño.

A: Mi novia, Mercy Nohemi Álvarez Martínez, la mujer que durante toda la carrera ha estado brindandome su amor y apoyo incondicional.

A: El licenciado, Franciso Neftali Herrera, quien siempre ha deseado incansablemente mi superación

A: Mis amigos de la universidad, Diego Hernandez y Geovanni Saban, quienes han estado conmigo apoyándome durante todas las etapas de estudio. Gracias por su amistad.



A:

La tricentennial Universidad de San Carlos de Guatemala, a la que prometo honrar en toda mi vida profesional y con la que estaré eternamente agradecido.

A:

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, por haberme permitido, realizar en sus aulas que nunca olvidaré, mis estudios superiores.



PRESENTACIÓN

La investigación se refiere falta de certeza jurídica en el pago del impuesto agropecuario regulado en el Decreto 7-2019 del Congreso de la República de Guatemala, debido a las consecuencias jurídicas negativas producidas, vulnerando así los principios constitucionales de legalidad y capacidad de pago.

Por pertenecer al campo de derecho tributario y determinar la problemática planteada y su comprobación, se tomó como base para el desarrollo de la investigación de tipo cualitativa, los aportes doctrinarios y legales respecto al derecho tributario y la Administración Tributaria; así mismo la aplicación de la Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria como también del Código Tributario, durante el periodo comprendido del año 2018 al 2019.

El objeto del estudio es el impuesto agropecuario y los sujetos del mismo, están constituidos por la Administración Tributaria y los contribuyentes.

El aporte académico del estudio, es demostrar la necesidad que existe en Guatemala sobre la creación de una normativa que tenga como fin determinar de forma específica el aumento del punto porcentual de más aplicado al impuesto agropecuario, determinando que no existe un procedimiento establecido en la legislación actual, proponiendo la implementación de una normativa que brinde certeza jurídica de que lo que se está cobrando es justo y equitativo, la cual debe estar establecida en la Ley de la materia, para que su cumplimiento sea de carácter obligatorio.

HIPÓTESIS



Actualmente el Estado de Guatemala como máxima autoridad debe encargarse a través de sus instituciones públicas correspondientes brindar certeza jurídica en cuanto al pago de impuestos por parte de los contribuyentes, pero existe una deficiencia muy latente al no suscitar la prevención para contrarrestar la falta de certeza jurídica que existe en el sector agropecuario debido a la indeterminación clara sobre el aumento del punto porcentual de más aplicado al impuesto al que están obligados como tales contribuyentes por no cubrir el impuesto en fecha establecida.

Esta problemática actual se soluciona con la implementación de una normativa enfocada en la determinación de forma específica del aumento del punto porcentual de más aplicado al sector agropecuario después de la fecha establecida; por parte del Estado de Guatemala a través de sus órganos correspondientes específicamente por la Administración Tributaria para la eficiente garantía de los principios constitucionales de legalidad y de capacidad de pago, lo cual buscaría contrarrestar las consecuencias jurídicas negativas producidas por la falta de certeza de que lo que se está cobrando es justo y equitativo en cuanto al pago de impuestos.

COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

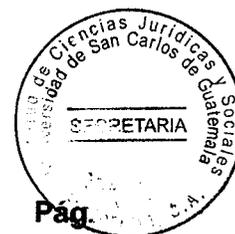


La hipótesis establecida en la tesis fue comprobada por medio de distintos métodos y técnicas de investigación.

Por medio del método deductivo se llegó a la existencia de la problemática planteada, partiéndose de los datos generales para llegar a los específicos. A través del método inductivo se demuestra el problema existente por la falta de certeza jurídica en el sector agropecuario debido a la indeterminación clara sobre el aumento del punto porcentual de más aplicado al impuesto como tales. A través del método sintético se utilizó el análisis de resultados, así como la elaboración de la conclusión discursiva. A través del método analítico se realizó el estudio de los temas que conforman la investigación, así como los elementos en qué consisten, naturaleza, aspectos generales, específicos, sociales, económicos, instituciones encargadas y normativas jurídicas. Se utilizó el análisis jurídico doctrinario, debido a que las variables de la hipótesis responden al actual contexto en las normativas jurídicas de la República de Guatemala.

La hipótesis es válida debido a que, a través de la implementación de una normativa enfocada en la determinación de forma específica del aumento del punto porcentual de más aplicado al sector agropecuario por parte del Estado de Guatemala a través de sus órganos correspondientes específicamente por la Administración Tributaria, evitaría todo tipo de consecuencias negativas producidas por la falta de certeza jurídica en el pago de impuestos, teniendo como finalidad la eficaz garantía de los principios constitucionales de legalidad y capacidad de pago.

ÍNDICE



Introducción..... i

CAPÍTULO I

1. Constitución Política de la República de Guatemala..... 1

 1.1. Antecedentes..... 1

 1.2. La interpretación de la Constitución..... 7

 1.3. Definición de Constitución Política..... 10

 1.4. Partes de la Constitución Política de la República de Guatemala..... 11

 1.5. Principios constitucionales de la tributación en Guatemala..... 12

 1.6. Derecho tributario..... 20

 1.6.1. Terminología..... 20

 1.6.2. Definición..... 21

 1.6.3. Antecedentes históricos..... 22

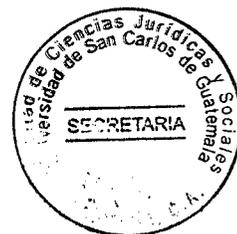
 1.6.4. Autonomía del derecho tributario..... 23

 1.6.5. Partes del derecho tributario..... 27

 1.6.6. Ubicación del derecho tributario..... 28

 1.6.7. Relaciones con otras disciplinas jurídicas..... 28

 1.6.8. Tributación..... 32

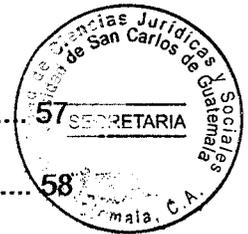


CAPÍTULO II

2. Los tributos.....	33
2.1. Definición.....	33
2.1.1. Clasificación de los tributos.....	33
2.1.2. Los sujetos del tributo.....	34
2.2. El impuesto.....	35
2.2.1. Clasificación.....	38
2.3. La tasa.....	40
2.4. La contribución especial.....	41
2.5. Las contribuciones o exacciones parafiscales.....	43

CAPÍTULO III

3. Administración Tributaria.....	45
3.1. Definición.....	45
3.2. Superintendencia.....	46
3.3. Superintendencia de Administración Tributaria.....	47
3.3.1. Antecedentes.....	49
3.3.2. Principales funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria.....	50
3.3.3. Funciones del órgano de Dirección Superior de la Superintendencia de Administración Tributaria.....	56



3.4. Poder tributario.....	57
3.4.1. Definición.....	58
3.4.2. Clases de poder tributario.....	59
3.4.3. Características del poder tributario.....	61
3.4.4. Límites del poder tributario.....	63

CAPÍTULO IV

4. Falta de certeza jurídica en el pago del impuesto agropecuario regulado en el Decreto 7-2019 del Congreso de la República de Guatemala.....	67
4.1. Análisis de la disposición jurídica que determina la manera de regulación de la forma de pago de los tributos en Guatemala.....	68
4.2. Análisis sobre fallos Constitucionales que sustentan la forma de pago de tributos pago de tributos.....	69
4.3. Aspectos generales de la determinación de la obligación tributaria.....	70
4.3.1. Naturaleza de la obligación tributaria.....	73
4.3.2. Elementos de la obligación tributaria.....	75
4.3.3. Determinación de la obligación tributaria.....	77
4.4. Propuesta sobre una normativa que otorgue certeza jurídica a los contribuyentes agropecuarios en donde la Administración Tributaria determiné con claridad el aumento del 1% de más aplicado al 4% de impuesto que paga el sector agropecuario.....	79
CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....	83
BIBLIOGRAFÍA.....	85



INTRODUCCIÓN

El Estado de Guatemala tiene la obligación de garantizar la seguridad jurídica sobre el pago de impuestos por parte de los contribuyentes, seguridad que se ve vulnerada por la falta de certeza que existe en el sector agropecuario en cuanto a la indeterminación clara sobre el aumento del punto porcentual de más aplicado al impuesto al que están obligados como tales contribuyentes por no cubrir el impuesto en fecha establecida. La problemática ocasionada por este factor es latente, puesto que no se han tomado las medidas adecuadas en el país.

Se establece la hipótesis sobre la necesidad de implementar una normativa enfocada en darle certeza jurídica al aumento del punto porcentual de más aplicado al impuesto del sector agropecuario, la cual resultaría factible para obtener resultados eficientes para la garantía de los principios constitucionales de legalidad y de capacidad de pago por parte del Estado de Guatemala a través de los órganos correspondientes. La hipótesis de la presente investigación se comprueba por las consecuencias negativas producidas por la falta de certeza jurídica en el pago del impuesto agropecuario, al no emitirse una normativa clara y específica por parte de los órganos correspondientes encargados en esta materia.

La tesis comprende cuatro capítulos: el capítulo I comprende sobre la Constitución Política de la República de Guatemala, antecedentes, interpretación de la Constitución, derecho tributario, terminando con la tributación; el capítulo II desarrolla lo que son los tributos, finalizando con su clasificación; el capítulo III presenta la Administración Tributaria, la Superintendencia de Administración Tributaria y poder tributario; y, el capítulo IV trata sobre la falta de certeza jurídica en el pago del impuesto agropecuario regulado en el Decreto 7-2019 del Congreso de la República de Guatemala, así como la necesidad adoptar de una normativa que otorgue certeza jurídica a los contribuyentes agropecuarios en donde la Administración Tributaria determinó con claridad el aumento del 1% de más aplicado al 4% de impuesto que paga el sector agropecuario.



El objetivo general fue demostrar que no existe una normativa enfocada en brindar certeza jurídica a los contribuyentes agropecuarios en el pago de sus impuestos y la urgente necesidad de su creación e implementación; con lo cual se obtendría a través de su cumplimiento eficacia a la garantía de los principios constitucionales de legalidad y de capacidad de pago.

Los métodos que fueron utilizados para realizar la presente investigación fueron el método deductivo, para poder establecer el marco teórico sobre el cual debe regularse el procedimiento para contrarrestar todo tipo de consecuencias negativas producidas por la falta de certeza jurídica en el pago del impuesto agropecuario en Guatemala; el método analítico debido a que se realizó un estudio del ambiente en que se genera la problemática ocasionada por la vulneración a los principios constitucionales referidos.

Por medio de este estudio se busca preponderar la importancia de crear una normativa que determine de forma específica el aumento del punto porcentual de más aplicado al impuesto agropecuario que tenga como fin dar certeza jurídica de que lo que se está cobrando es justo y equitativo en cuanto al pago de impuestos.

El informe final se redactó en cuatro capítulos, el primero, esta relacionado con; el segundo se desarrolla; el tercero se contempla en; y, por último, en el cuarto capítulo, se expone.



CAPÍTULO I

1. Constitución Política de la República de Guatemala

La Constitución Política de la República de Guatemala regula los derechos y obligaciones de los ciudadanos, la integración del estado y las garantías que se deben de proteger a todas las personas que se encuentren dentro del territorio de Guatemala. La Constitución Política de la República de Guatemala es la norma suprema que rige en el país. Con el paso del tiempo, Guatemala ha tenido una serie de constituciones que se adecuan a la situación socio política que vive el país, de las cuales se hace énfasis en las constituciones que han prevalecido en Guatemala para comprender con mayor exactitud su historia.

La Constitución Política de la República de Guatemala actual se estableció por una Asamblea Nacional Constituyente, el 31 de mayo de 1985, la cual lo hizo en representación del pueblo con el objeto de organizar jurídica y políticamente al Estado, así como, también contiene los derechos fundamentales de los miembros de su población.

1.1. Antecedentes

La Constitución Política de la República de Guatemala de 1986 es la actual ley vigente y fundamental de Guatemala. Contiene 281 Artículos y 22 disposiciones transitorias. Sus



principales innovaciones fueron: el establecimiento de la Corte de Constitucionalidad y el cargo de Procurador de los Derechos Humanos.

“En 1993 se introdujeron algunas reformas referentes al antejucio de los diputados. En 1998, una consulta popular rechazó las reformas constitucionales que el Congreso de la República de Guatemala había aprobado para reestructurar el Estado de Guatemala y facilitar el cumplimiento de los acuerdos de paz”.¹

Constitución de Bayona: la primera Constitución que se rigió en el territorio guatemalteco fue la Constitución de Bayona, instaurada en el año de 1808 por José Bonaparte, hermano de Napoleón Bonaparte y que regía España y todos los países que era colonia española. En esos momentos, Guatemala llevaba el nombre de Capitanía General de Guatemala, componía de 146 Artículos entre los cuales regulaba ciertos derechos individuales, tales como la inviolabilidad de la vivienda y las limitaciones del derecho de libertad, como la detención legal, las cuales están reguladas.

Constitución de Cádiz: denominada como Constitución Política de la Monarquía Española fue el primer antecedente de una constitución como tal para Guatemala. Este proyecto contaba con 112 Artículos más una declaración de derechos que fueron llevados a la corte de Cádiz, y promulgada el 19 de marzo de 1812. Uno de los factores más importantes que regulaba esta Constitución es el proceso de formación de una ley.

¹ García Laguardia, Jorge Mario. Breve historia constitucional de Guatemala. Pág. 2.



Bases Constitucionales: las bases constitucionales son el primer paso para la creación de la primera Constitución de Guatemala, ya que estas bases se dan luego de la independencia de España en el año 1821. A pesar que en esas épocas, existía una parte de la población que deseaba crear la federación de países centroamericanos. Se emitió por medio de una Asamblea Nacional Constituyente, el 17 de diciembre de 1823 y se sancionó el 27 de diciembre del mismo año. En la Constitución de 1823, se denominan los Estados Federados del Centro de América y se determina a la religión católica como principal, excluyendo todas las demás.

Constitución de la República Federal de Centroamérica: casi un año después de las bases constitucionales, el 22 de noviembre de 1824, la Asamblea Nacional Constituyente aprueba la nueva Constitución de la República Federal de Centroamérica.

Dentro de la Constitución de la República Federal de Centroamérica, se consagra el sistema republicano, representativo y federal, siendo la elección popular la piedra angular de dicho sistema. Asimismo, se instauró la división de poderes y se permite nuevamente la libertad de culto.

Constitución del Estado de Guatemala: el Estado de Guatemala, por medio de una Asamblea del Estado, reunida el 15 de septiembre de 1824 en La Antigua Guatemala, y con el fin de complementar la constitución de la República Federal de Centroamérica, promulga su propia constitución la cual queda aprobada el 11 de octubre de 1825.



“En dicha Carta Magna, se reconoce a Guatemala como un país o estado soberano independiente y libre, a pesar de estar unidos a los demás países por la Federación”.²

Entre los derechos fundamentales que se reconocen en esta constitución se encuentran, la libertad de emisión del pensamiento, la libertad de acción, el derecho de petición, entre otros.

Acta Constitutiva de la República de Guatemala: este documento es la primera que se crea luego de la disolución de la Federación Centroamericana, tanto así que se ratifica, en dicho documento, la disolución.

Esta acta entra en vigencia el 19 de octubre de 1851. Se crea un gobierno presidencialista, con una vigencia de cuatro años y posibilidad de reelección.

Ley Constitutiva de la República de Guatemala: el Acta Constitutiva de la República de Guatemala estuvo casi 20 años vigente, luego de ello fue decretada el 11 de diciembre de 1879, la Ley Constitutiva de la República de Guatemala. Esta Ley Constitutiva tiene como antecedente la revolución liderada por Justo Rufino Barrios.

Esta Constitución tiene como elementos principales que fue laica, sumaria y que cuenta con el derecho a la exhibición personal. “Por primera vez, la Constitución usa el término garantías para establecer lo referente a la libertad de industria, emisión del pensamiento,

² Ibid. Pág. 4.



propiedad y demás derechos inherentes de los guatemaltecos. Esta constitución sufrió varias modificaciones y reformas, entre las cuales se introducen el período de cuatro años para ser presidente”.³

Constitución de la República Federal de Centroamérica: como trasfondo de esta Constitución, está el intento fallido de recuperar la Federación Centroamericana. La Constitución de la República Federal de Centroamérica nunca cobró vigencia, a pesar de haber sido decretada, el 9 de septiembre de 1921, por los representantes de Guatemala, Honduras y El Salvador. Sufrió varias reformas, específicamente, en los años 1927, 1935 y 1941, entre los cuales se incluían la idea de prolongar el periodo presidencial.

Constitución Política de la República de Guatemala: en Guatemala, la fecha de 20 de octubre de 1944 se tiene muy presente como el día de la Revolución, en la que se derrocó al general Jorge Ubico. Desconociéndose si luego de este derrocamiento, el 11 de marzo de 1945, específicamente, se decreta la Nueva Constitución de la República de Guatemala, la cual tiene, entre otros varios, tres características importantes.

La primera es que los funcionarios públicos deben de ser honestos, el segundo es que se debe de mejorar la educación por medio de alfabetización y el tercero es que se debe de mejorar el sistema penitenciario. Cabe recalcar que en esta Constitución se dio mucho enfoque laboral, sobre todo el hecho que se fijan las jornadas de trabajo, un salario mínimo, el derecho a la huelga, la regulación del trabajo de mujeres, entre otros.

³ Ibid. Pág. 6.



Constitución Política de la República de Guatemala: once años duró la Constitución, ya que el 2 de febrero de 1956, con Carlos Castillo Armas como presidente de la República, se decreta una nueva Constitución. Esta Constitución tuvo influencia de dos tratados ratificados, en el año de 1948, por Guatemala, la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre y la Declaración Universal de los Derechos Humanos. Entre los elementos importantes de la Constitución de 1956 se encuentra, el reconocimiento de la personalidad jurídica de la Iglesia, la mejora al régimen legal de las Universidades Privadas y se limitan los procesos de expropiación de la tierra.

Constitución Política de la República de Guatemala: Manuel Ydígoras Fuentes fue derrocado, el 31 de marzo de 1963, por el Ministro de Defensa, coronel Enrique Peralta Azurdía. En virtud de este golpe de estado, en el 15 de septiembre de 1965, se decretó y sancionó la nueva Constitución Política de la República de Guatemala, la cual entró en vigencia el 5 de mayo de 1966.

Esta Carta Magna contenía 282 Artículos, entre los cuales se destaca la creación del puesto de vicepresidente de la República, se establece, nuevamente, el período de gobierno del presidente a cuatro años y se mantiene, como es hasta la fecha, la no reelección al cargo.

Constitución Política de la República de Guatemala: la Constitución que se rige actualmente en Guatemala, tiene sus orígenes en un golpe de Estado, realizado el 23 de marzo de 1982, en el cual una Junta Militar de gobierno, encabezada por los generales Efraín Ríos Montt, Horacio Maldonado Schaad y el coronel Francisco Luis Gordillo



Martínez, quienes derrocaron al quien en ese momento era presidente, Fernando Romeo

Lucas García.

“Promulgándose esta Constitución Política de la República de Guatemala el 31 de mayo de 1986 y entró en vigencia 14 de enero de 1986”.⁴

Esta Constitución se divide en dos partes, la parte dogmática que regula los derechos individuales y sociales y la parte orgánica que regula el Estado de Guatemala como tal, con sus divisiones de poderes y las relaciones internacionales.

1.2. La interpretación de la Constitución

Respecto a la interpretación jurídica, en términos generales, indica el autor Isidre Molas que “Las normas jurídicas se manifiestan a través de palabras, datos y signos. La interpretación es aquella actividad que tiene como resultado la determinación del contenido de la norma jurídica a través de los datos y signos externos en que se manifiesta. Toda norma, para poder ser aplicada, ha de ser objeto de interpretación”.⁵

Siendo la Constitución Política una disposición o norma jurídica, la cual debe ser debidamente interpretada por quienes la aplican.

⁴ Ibid. Pág. 8.

⁵ Molas, Isidre. Derecho constitucional. Pág. 221.



La Constitución Política no solo es interpretada por los tribunales constitucionales, quienes consideran los preceptos en ella establecidos en situaciones concretas, sino debe ser interpretada por quienes, desde otros ámbitos de competencia, deben conocer la misma, analizarla e interpretarla, tales como los legisladores, pues las normas que emiten deben respetar y atender los preceptos y principios de la misma; quienes defienden derechos fundamentales de los ciudadanos; los tribunales ordinarios, la administración pública y, en general, todos quienes forman parte de la sociedad, que en sus actos y decisiones no pueden contrariar los preceptos constitucionales.

Néstor Pedro Sagüés al referirse a la importancia que reviste la interpretación de la Constitución, menciona: que “La importancia de la interpretación constitucional parece obvia; el valor de cada precepto de la Constitución depende, en definitiva, del significado que le den sus intérpretes operadores. La letra podrá decir claramente una cosa, la intención del constituyente podrá haber sido bien definida, pero, en última instancia, la cláusula constitucional regirá del modo que sea interpretada y aplicada”.⁶

De tal manera en cuanto a lo que es en sí la interpretación constitucional se determina que constituye un proceso de adecuación de la norma a la realidad y viceversa. Ese proceso sigue las mismas reglas que le son generales al demás orden jurídico. La interpretación constitucional responde a sus particularidades de norma suprema.

⁶ Pereira Orozco, Alberto. Estudio conceptual de la Constitución Política de la República de Guatemala. Pág. 47.



La interpretación de la Constitución, deberá estar encaminada a salvaguardar su naturaleza política y organizativa para los fines que persiga el intérprete, sea el particular en ejercicio de sus derechos constitucionales o la autoridad. La interpretación constitucional es un proceso en el cual, la autoridad contrapone la situación que debe resolver, con el texto individual o integral de la Constitución y toma la decisión.

Formas de interpretación constitucional

- a) Auténtica o legislativa, la cual realiza el mismo órgano que sancionó la norma, es decir el mismo legislador, ya sea al dictar una nueva ley o al incluir en la primitiva, textos que sirven para aclarar el sentido de otros.
- b) Judicial o jurisprudencial, es la realizada por los jueces al determinar el alcance y contenido de la norma en un caso concreto. La interpretación constitucional realizada por los tribunales es la que asume mayor trascendencia, ya que corresponde a los órganos jurisdiccionales ordinarios o especializados la interpretación final de las disposiciones fundamentales cuando son aplicadas por otros órganos de poder.
- c) Doctrinaria o científica, la doctrina ha desempeñado un papel fundamental en la evolución de la interpretación constitucional, principalmente en la sistematización de los principios que la distinguen en la interpretación de aquellos llamados intérpretes del texto constitucional. En lo que respecta a esta forma de



interpretación, la realizan los juristas al analizar, para efectos de defensa de derechos fundamentales, estudios jurídicos u otros, las normas constitucionales.

1.3. Definición de Constitución Política

Una Constitución Política es un texto codificado de carácter jurídico-político, fruto de un poder constituyente, que tiene el propósito de constituir la separación de poderes, definiendo y creando los poderes constituidos legislativo, ejecutivo y judicial, que antes de la constitución estaban unidos o entremezclados, define sus respectivos controles y equilibrios, además es la ley fundamental de un Estado, con rango superior al resto de normas jurídicas, fundamentando según el normativismo todo el ordenamiento jurídico, incluye el régimen de los derechos y libertades de los ciudadanos y delimita los poderes e instituciones de la organización política.

En la actualidad también se tiene como costumbre adicionar normas ajenas a la regulación del poder político, dependiendo de la ideología, tales como los fundamentos del sistema económico.

La Constitución Política no constituye al estado o la nación, debido a que ambos ya son hechos anteriores constituidos. En ciencia política los estados que tienen separación de poderes se la añade el término constitucional a su forma de estado como es el caso de la Monarquía constitucional o la República constitucional. En el uso cotidiano del término, se les llama Constitución Política a todas las leyes supremas de los Estados, aunque no cuenten con separación de poderes.



1.4. Partes de la Constitución Política de la República de Guatemala

La Constitución Política de la República de Guatemala de 1985, jurídicamente se divide en cinco partes, las cuales son:

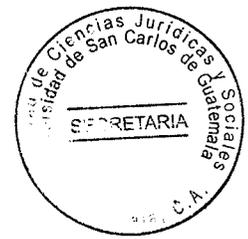
- a) **Preámbulo:** Consiste en la “Declaración solemne de la Asamblea Nacional Constituyente que contiene las necesidades y valores del pueblo que va a ser regido por la Constitución, además del bien común como responsabilidad y fin supremo del Estado, y la impulsión de los Derechos Humanos”.⁷

- b) **Parte dogmática:** Contiene el conjunto de normas jurídicas que regulan los derechos del individuo frente al Estado, da inicio desde el artículo 1 al artículo 139.

- c) **Parte orgánica:** Formada por las normas constitucionales que regulan la creación, organización y funcionamiento de los órganos estatales, es decir, de los órganos del poder público, da inicio desde el Artículo 140 al Artículo 262.

- d) **Parte procesal, pragmática o práctica:** En ésta se establecen las garantías y los mecanismos para hacer valer los derechos establecidos en la Constitución, con el objeto de defender el orden constitucional, la encontramos contenida en los títulos VI y VII, comprendiendo los Artículos 263 al 281.

⁷ Vivanco Martínez, Ángela. Curso de derecho constitucional. Pág. 12.



1.5. Principios constitucionales de la tributación en Guatemala

La Constitución Política establece principios básicos que fundamentan la actividad tributaria del Estado, teniendo como objetivo el establecimiento justo y equitativo de la carga tributaria y del gasto público, así como los mismos cumplen un papel de garantes, a efecto que los distintos derechos consagrados en la Constitución puedan ser ejercidos por los administrados ante potenciales abusos de la autoridad que establezca los tributos, como quien los administre, perciba y controle. En la configuración del deber constitucional de tributar se contienen, mediante los principios constitucionales del derecho tributario, los límites que el legislador ordinario debe tener en cuenta para establecer los tributos y sus bases de recaudación, así como la autoridad que tiene las funciones administrativas de cobro, recaudación y control de los mismos. Estos principios componen un sistema de limitaciones que traduce la idea de compromisos y consensos obtenidos en la promulgación de la Constitución Política de la República de Guatemala. Es importante resaltar que la vinculación que existe entre el Estado y los sujetos pasivos es básicamente una relación jurídica y no una relación de poder ni de sujeción absoluta.

Los principios constitucionales aplicables al ámbito tributario son:

- a) Principio de legalidad: este es denominado como “el principio básico del Estado de Derecho. En su formulación más genérica constituye la plasmación jurídica del principio político del imperio o primacía de la Ley, expresión de la voluntad general

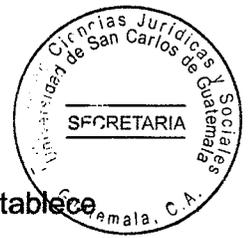


a través del órgano titular de la soberanía, el pueblo representado en el Parlamento".⁸

La mayoría de las Constituciones escritas de los países democráticos como Italia, Francia, España, Brasil, Guatemala, Uruguay, Chile, entre otros, consagran invariablemente la fórmula de los impuestos bajo la doble condición de competencia en la que no hay impuesto sin ley y que no existe impuesto sin representación, o sea, es la expresión de la regla de la autoimposición, según la cual los tributos han de ser aprobados por los representantes de quienes han de satisfacerlos y constituye al mismo tiempo, desde una perspectiva garantista individual, un instrumento de defensa de los derechos de libertad y propiedad de los ciudadanos. El principio de legalidad determina que sólo la ley puede especificar los elementos personales, cuantitativos, temporales es decir las bases de recaudación de los tributos, los cuales deben ser típicos en otras palabras debidamente desarrollados por la ley y por tal motivo, serían nulas de pleno derecho, las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo.

Es así que el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que establece este principio, otorga facultades específicas al Congreso de la República, para decretar impuestos y sus elementos constitutivos, norma que se concatena con lo dispuesto en el inciso c) del Artículo 171 de la Constitución, el cual se refiere a las funciones que la norma suprema otorga al Congreso de la República. Con ello se

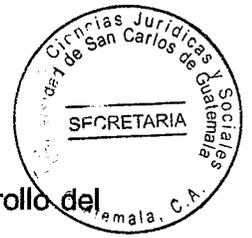
⁸ Texeira Nunes, Amandino. Los Principios constitucionales tributarios en Brasil y España. Pág. 7.



materializa la llamada autoimposición, que consiste en que el mismo pueblo establece para sí mismo, las cargas impositivas que son necesarias para financiar el gasto público, a través de sus representantes legítimamente electos es decir los diputados a través de la ley.

- b) Principios de justicia y equidad: Los principios de justicia y equidad se basan en que todas las personas tienen la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado, en proporción a su capacidad económica, o sea en base a sus ingresos, y por lo tanto los impuestos tienen que ser justos, entendiendo por justicia, dar a cada quien lo suyo y equitativos, en forma proporcional. Estos principios tienen fundamento en lo que establecen los Artículos 135, inciso d) y 243, ambos de la Constitución Política de la República de Guatemala. De tal manera significa que en Guatemala debe existir una justa distribución de las cargas tributarias, haciendo referencia a la relatividad que debe ser manejada, porque no todos los contribuyentes tienen las mismas condiciones para soportar las mismas y responder por el pago del tributo; sino debe atenderse siempre esa condición particular económica del sujeto pasivo.

- c) Principio de capacidad económica, contributiva o de pago: Principio que garantiza que el tributo que se establezca, esté íntimamente ligado con los rendimientos que perciba el contribuyente, evitando con ello que la Administración Tributaria grave la mayor parte de las rentas de los contribuyentes, perjudicándoles de esa forma al reducir significativamente, sus márgenes de ganancia, así como la disponibilidad de recursos para inversión en actividades productivas, evitando con

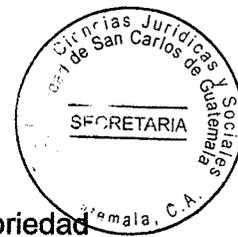


ello desmotivar las actividades económicas que permiten el buen desarrollo del país, y con ello el colapso económico.

La capacidad económica se identifica con el bienestar económico, con el nivel de vida o con el poder adquisitivo del contribuyente, siendo la renta y el patrimonio los parámetros relevantes para establecer esa capacidad económica, derivando de ello el monto del cumplimiento de sus obligaciones de carácter tributario. Concluyendo, se puede indicar que este principio busca que la medida de la tributación efectiva del contribuyente se dé en los índices que reflejen su aptitud contributiva, ya sea por la renta, el ingreso, el consumo o su patrimonio, a efecto de delimitar el hecho generador, las exenciones, los tipos impositivos y otros elementos del tributo, de suerte que, al realizarlos, el sujeto pasivo exteriorice adecuadamente su capacidad de pago.

Este principio está íntimamente ligado con el principio de no confiscación, al ser una prohibición destinada a evitar una imposición excesiva que supere las posibilidades materiales del contribuyente y la limitación a su derecho de disfrutar de una vida digna. El Principio de capacidad económica se encuentra contenido en los Artículos 119 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

- d) Principio de no confiscación: El principio de no confiscación prohíbe que se establezcan tributos que absorban la mayor parte o la totalidad de los ingresos de los contribuyentes, o bien, afecten al mínimo necesario o vital que cada sujeto pasivo necesita para afrontar sus necesidades básicas.



Este principio se materializa “con el reconocimiento del derecho a la no confiscatoriedad tributaria, implica una protección o garantía que se traduce en términos de libertad en la esfera económica a modo de conquista, que asegura al individuo como contribuyente una protección frente a la intervención estatal en la obtención de recursos para sus necesidades y el disfrute de sus bienes”.⁹

El Estado no podrá gravar los gastos en los que hubiere incurrido el contribuyente para desarrollar su actividad económica y de ella, obtener una ganancia.

Con este principio se busca poner un límite al poder tributario del Estado, que exista una medida razonable en la magnitud de los tipos impositivos que imponga en la emisión de los tributos a efecto que no ahogue actividades económicas de los particulares, que el ámbito tributario no sea un motivo que aleje la inversión, convirtiéndose en una garantía del contribuyente para soportar el peso de las cargas tributarias sin el sacrificio de su patrimonio y ante una eventual aplicación radical de la progresividad por parte del Estado, que puede resultar en la apropiación de sus bienes.

Es así que el principio de no confiscación también se aplica como límite a las sanciones por la comisión de infracciones administrativas, incluyendo las tributarias, en el sentido que no es lícito la aplicación de multas confiscatorias. Por multa confiscatoria, se entiende aquella que supere el ciento por ciento del tributo omitido, ello en el ámbito sustantivo

⁹ García Dorado, Francisco. Los principios constitucionales de justicia de deber de tributación. Pág. 34.

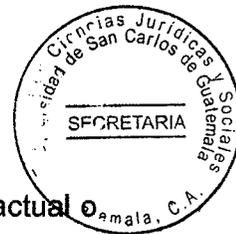


tributario, o que la multa a un deber formal sea tan elevada que resulte imposible su pago o bien implique la decisión de cerrar un establecimiento y dejar la actividad económica.

El principio de no confiscación también es garantía y protección del mínimo existencial. Este principio constitucional está consagrado en los Artículos 41 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

- e) Principio de la no doble o múltiple tributación: Principio fundamentado en que dentro de un Estado no puede permitirse que un mismo hecho generador sea gravado dos o más veces por uno, por dos o más sujetos activos de la relación tributaria, es decir que le queda prohibido al sujeto con potestad tributaria, establecer tributos cuyos hechos generadores den nacimiento a más de una obligación tributaria. Se trata de evitar con este principio, castigar doblemente a los sujetos pasivos que intervienen en la realización de un acto. Este principio constitucional está referido en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

- f) Principio de no retroactividad de la ley tributaria: Principio basado concretamente, en que la ley tributaria no tiene efecto retroactivo o sea que la misma no se puede aplicarse dentro del ámbito temporal hacia el pasado; la prohibición consiste en que no puede retrotraerse la aplicación de la ley, a hechos o supuestos establecidos o no por otra ley anterior, dicho principio está plasmado en el Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que establece que la ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal, cuando ello favorezca al

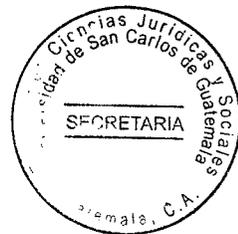


reo, esto con la finalidad de aclarar que, no se le podría aplicar una ley actual o venidera a casos en el futuro a un contribuyente.

En el ámbito tributario, se puede estar ante hechos que constituyan delitos contra el régimen tributario, conforme la legislación penal o sancionatoria administrativa, donde claramente es aplicable este principio, cuando la nueva sanción tributaria o penal, favorezca al infractor o al reo, según corresponda. La aplicación retroactiva de la ley se efectúa en consideración a que la infracción tributaria se equipara a una infracción a la normativa penal, por ser de la misma naturaleza jurídica.

- g) Principio de certeza jurídica: Aunque este principio no esté contenido en un artículo específico del ordenamiento constitucional guatemalteco, la Corte de Constitucionalidad lo reconoce e indica que el mismo constituye la manifestación fundamental del Estado Constitucional de Derecho, ya que mediante su observancia se concreta la estabilidad del cuerpo social; la certeza e inmutabilidad de los fallos judiciales son expresiones precisamente del principio aludido.

El Artículo 2 de la Constitución Política de la República de Guatemala, referente a los deberes del Estado, resalta la obligación que tiene el Estado de garantizar la seguridad, incluyendo en este concepto, la seguridad jurídica, aspecto íntimamente ligado con el principio tributario de legalidad, considerado como una consecuencia de éste. Ante ello, las normas jurídicas deben contener preceptos claros, precisos y el cumplimiento del orden jerárquico de las normas. La seguridad jurídica tiene una triple dimensión:



- a) Como conocimiento y certeza del derecho positivo.
- b) Como confianza de los ciudadanos en las instituciones públicas y el orden jurídico en general.
- c) Como previsibilidad de los efectos que se derivan de la aplicación de las normas y de las propias acciones y conductas de terceros.

Sobre la seguridad jurídica en el ámbito tributario, es importante mencionar que en el derecho tributario, el principio de seguridad jurídica asume un alto grado de intensidad y desarrollo, ya que el tributo es uno de los instrumentos de mayor intervención directa en la esfera de la libertad y la propiedad de los particulares, razón suficiente para que éstos exijan al Estado que sus situaciones jurídicas tributarias se encuentren previstas de tal forma que puedan tener una expectativa precisa tanto de sus derechos y deberes que genera la ley.

De tal manera en relación al principio de certeza jurídica, se puede indicar que el objetivo del mismo es crear confianza entre los contribuyentes, así como con actores externos como potenciales inversionistas, la comunidad internacional y el público en general, que es necesario que exista un sistema tributario estable y confiable, el cual descansa sobre un conjunto de leyes congruentes con los preceptos y principios constitucionales e instituciones públicas encargadas de su aplicación comprometidas y sometidas plenamente al cumplimiento del Estado Democrático de Derecho.



1.6. Derecho tributario.

El derecho tributario consiste en un conjunto de normas y principios del derecho que atañen a los tributos, y especialmente a los impuestos; regulándolos en sus distintos aspectos.

Es fundamental el estudio del derecho tributario guatemalteco, así como de su terminología, definición; antecedentes, autonomía y su división.

1.6.1. Terminología

La palabra terminología significa el estudio de la voz o del vocabulario. Técnicamente se señala que terminología, es el arte de expresar por medio de palabras técnicas las expresiones de una ciencia.

Es así que los distintos nombres que ha recibido la disciplina tributaria son los siguientes:

- a) **Derecho impositivo:** viene de imposición que significa sujetar a la fuerza, o sea que es de carácter obligatorio. Ello, por los orígenes del derecho tributario en épocas antiguas donde los vasallos y siervos; debían tributar primero con parte de sus cosechas y luego con sus ingresos a favor del rey.

- b) **Derecho fiscal:** proviene de la palabra fiscos, que significa cesta de mimbre, y ello por la costumbre que tenían los romanos de guardar el dinero en estas cestas,



posteriormente se le denominó fiscos, al tesoro del príncipe; y erario, al tesoro de la Nación. De ahí que el término fiscal significa tesoro o erario, y comprende el conjunto de bienes patrimoniales con que cuenta el Estado.

- c) Derecho tributario: es el término moderno y es más genérico y exacto, ya que la tributación además de indicar la recaudación; implica la gestión y administración. Sin embargo, los dos términos anteriores deben aceptarse como válidos.

1.6.2. Definición

El derecho tributario es una rama del derecho público 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 de la consecución del bien común. Así mismo esta disciplina “es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación”.¹⁰

Se establece claramente que dentro del derecho tributario se envuelve todo un régimen jurídico relativo al pago de tributos, y con la expresión derecho impositivo se denomina al

¹⁰ Ahumada, Guillermo. Tratado de finanzas públicas. Pág. 34.



régimen jurídico relativo al cumplimiento de obligaciones impuestas por el Estado, por ende, se puede establecer que, las expresiones derecho fiscal, derecho tributario y derecho impositivo pueden considerarse sinónimas.

1.6.3. Antecedentes históricos

Los impuestos aparecen con el mismo hombre, pues es palpable la tendencia que ha seguido la humanidad en cuanto a la conocida ley del más fuerte, de que el poderoso ha aprovechado tal posición para que el débil en la mayoría de los casos le aporte tributos; así pues, se puede decir que los tributos hacen su aparición en una manera anárquica.

En éste mismo sentido, el fenómeno religioso ha sido aprovechado a tal modo que en la antigüedad era prácticamente imposible la defraudación de tributos ya que se consideraba que, si alguien no cumplía con su deber de pagar, pesarían sobre él las calamidades que iban desde enfermedades, demonios, hasta la muerte misma.

El fenómeno religioso no solo fue de trascendencia en las civilizaciones prehistóricas, posteriormente muchas culturas basaron el pago o rendimiento de un tributo a los que ellos idealizaban o consideraban sus dioses.

Así pues, desde antes de la aparición de la civilización, entendiéndose, ésta “como la organización social de la conceptualización actual y moderna, han existido a raíz de ella los tributos. En las primeras civilizaciones ya existían los tributos. En la época antigua



también hace su aparición la más antigua forma de tributar, consistente en el trabajo personal”.¹¹

Se manejaba un control de declaraciones de impuestos de frutos y animales. Se demostraba un control por parte de la fiscalía para operar con recibos el cobro de los tributos. Dichos recibos consistían en piezas de cerámica que servían como comprobante de pago de determinados tributos.

El control y la fiscalización no han formado una parte novedosa del sistema fiscal vigente en Guatemala, sino que se ha estudiado su desarrollo e implementado lo más conveniente para el país.

1.6.4. Autonomía del derecho tributario

“El derecho como conjunto de normas que regulan la actividad humana en la vida individual y social es unitario, pero no obstante su unidad teológica, de acuerdo con las formas de vida humana que se propone regular y del fin que se propone alcanzar se divide, diferenciándose y especificándose”.¹²

Es decir, que el derecho se encuentra conceptuado como un todo, pero por su dinámica y evolución se ha desintegrado en ramas especializadas, algunas de las cuales se han

¹¹ Valdés Costa, Ramón. Curso de derecho tributario. Pág. 12.

¹² Barrientos Marroquín, Concha Marilys. La tributación. Pág. 16.

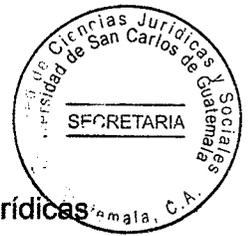


logrado independizar por completo del derecho base o común; y otras hasta ahora están logrando tal objetivo. Largo ha sido el camino que se ha recorrido, para llegar a aceptar que del derecho administrativo nació el derecho financiero y que, del derecho financiero, nació el derecho tributario; pero a pesar de ello, hay que reconocer que aún existe entre dichas ramas nexos difíciles de diferenciar y determinar en forma concluyente.

La materia tributaria es tan antigua, que antes del nacimiento del Estado ya existía, sin embargo, de los dos aspectos que integran el derecho tributario, el económico y el jurídico es el más descuidado; siendo recientes las concepciones doctrinarias que sirven de fundamento para propugnar por su autonomía definitiva.

Una rama jurídica, tiene autonomía cuando abarca un conjunto de principios y de instituciones propias. Para que una ciencia jurídica pueda decirse autónoma, es necesario y suficiente que sea bastante extensa, que amerite un estudio conveniente y particular, que también contenga doctrinas homogéneas dominando el concepto general común y disonante del concepto general informatorio de otra disciplina, que posea un método propio, es decir; que adopte procedimientos especiales, para el conocimiento de la verdad constitutiva del objeto de la indagación.

Para considerar a una rama del derecho como autónoma, ella debe gozar de los tres aspectos de la autonomía, como lo son: autonomía didáctica o docente, autonomía científica y autonomía legislativa.



El origen de la fragmentación en ramas se debe a la aparición de regulaciones jurídicas cada vez mayoritariamente numerosas y especializadas; lo cual no es fruto del arbitrio legislativo. Tal proliferación se conecta con el crecimiento, importancia y cada vez mayor complejidad de las relaciones interhumanas. La aceleración de la historia, hace que estas relaciones se diversifiquen en nuevas modalidades, y ello trae la aparición de formas que las reglamentan. A veces, estas nuevas normas se consolidan en códigos, cuya aplicación suele necesitar de organismos jurisdiccionales especializados, así como la especialización de investigadores; docentes y profesionales de derecho.

La autonomía didáctica también llamada docente, es la que reconoce como único fin las necesidades de orden práctico y de enseñanza teórica. Esto significa, que la autonomía se obtiene desde que la disciplina además de enseñar sus principios fundamentales, legales y doctrinales; puede llevarse a la práctica y demostrar con hechos concretos y reales el supuesto que la doctrina o la ley indicaba. En el caso guatemalteco, desde que existe un curso que analiza el derecho tributario y la legislación fiscal, un programa que impartir, una metodología a seguir; desde ya se reconoce su autonomía docente o didáctica.

En relación a la autonomía científica, es importante señalar que la ciencia es el conjunto de conocimientos generales y especiales sometidos a un proceso lógico o conjunto de conocimientos verdaderos y ciertos. Ese proceso y esa certidumbre es la que se denomina método científico; es decir que para cada causa existe un efecto.



La ciencia del derecho, ha atravesado un largo camino iniciándose desde el origen mismo de la ciencia, luego como parte del derecho administrativo, pasando por el derecho financiero; hasta llegar al tributario.

Una disciplina jurídica, alcanza su autonomía científica cuando tiene un método propio; un campo extenso de estudio y personas que se dedican al mismo. En relación a la autonomía legislativa, significa que la ciencia debe tener sus propias leyes; tanto sustantivas como procesales.

El Artículo 239 de la Constitución Política de la Republica de Guatemala, estableció el principio de legalidad; que consiste que, para la emisión de impuestos ordinarios, extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, se necesita de una ley emitida por el Congreso de la República.

Derivado de la emisión del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la Republica, se obtuvo la autonomía legislativa, de la que se venía luchando desde ya varias décadas y se permitió contar con un instrumento específico para regular las relaciones de los contribuyentes con el Estado, que por aplicar normas supletorias creaban confusión, duda e incertidumbre; lo cual fomentaba aún más la evasión y la desconfianza en el sistema tributario.

El Artículo 3 del Código Tributario determinó claramente que es necesaria la emisión de una ley para fijar el hecho generador de la relación tributaria, sus exenciones, la base imponible, los tipos de imposición, las deducciones, descuentos, recaudaciones,



recargos; infracciones y sanciones tributarias. Estableciendo que derecho tributario goza de autonomía didáctica y legislativa, en tanto que la científica es a la fecha todavía discutible, ya que las corrientes doctrinarias están divididas debido a que la ubican todavía como parte del derecho administrativo o del derecho financiero; y no como una ciencia estrictamente autónoma

1.6.5. Partes del derecho tributario

El derecho tributario comprende dos partes, siendo las mismas la parte general y la parte especial:

- a) **Parte general:** La parte general del derecho tributario es aquella en la cual se encuentran comprendidas las normas aplicables a todos y cada uno de los tributos en el derecho vigente en el país. Es la parte de mayor importancia, porque en ella están comprendidos aquellos principios de los cuales no se puede prescindir en los Estados de derecho para lograr que la coacción que significa el tributo esté regulada en forma tal que imposibilite su arbitrariedad; siendo un claro ejemplo en el derecho vigente en Guatemala el Código Tributario.

- b) **Parte especial:** En la parte especial del derecho tributario se encuentran comprendidas las disposiciones específicas sobre los distintos tributos que integran el sistema tributario guatemalteco. Siendo claro ejemplo de normas en el derecho vigente en Guatemala, la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley del



Impuesto Sobre la Renta. El sistema tributario es el conjunto de tributos de cada país.

1.6.6. Ubicación del derecho tributario

El Artículo 1 Del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula que las normas de este código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales a las que se aplicarán en forma supletoria, esto mencionado con la finalidad de determinar aspectos fundamentales para su entendimiento.

De tal manera se puede determinar que el derecho tributario:

- a) Es una rama del derecho público: porque es un derecho total de la colectividad.
- b) Es de interés social: debido a que prevalecen los intereses generales sobre los particulares.
- c) Es de fuerza obligatoria: ya que compete su cumplimiento por parte del contribuyente ó responsable.

1.6.7. Relaciones con otras disciplinas jurídicas

Al igual que todas las disciplinas jurídicas, el derecho tributario, dentro de su desarrollo, interactúa con múltiples disciplinas para su desenvolvimiento. Se encuentra ampliamente



relacionado con otras ramas del derecho, de las que ha tomado principios generales, así como conceptos e instituciones jurídicas, esto con el fin de ampliar, restringir o modificar el significado y alcance de los conceptos que las Instituciones tienen con las otras ramas del derecho donde han sido tomadas.

A la materia tributaria se le puede conceptuar como la rama más compleja del derecho, ya que la solución de sus problemas corresponde, en ocasiones, al derecho constitucional, al penal, al civil, o mercantil; o al procesal.

Derecho constitucional: “es la rama del derecho público que comprende las leyes fundamentales del Estado que establecen la forma de Gobierno, los derechos y deberes de los individuos y la organización de los poderes públicos”.¹³ De esta rama obtiene su fundamento jurídico dentro del sistema normativo general del Estado a través de los preceptos constitucionales que norman el ejercicio de la potestad tributaria del propio estado. La Constitución Política de la República de Guatemala, establece los principios generales rectores de la regulación de que se ocupa el derecho fiscal, como son: el principio de justicia tributaria, de proporcionalidad y equidad, el principio de destino de las contribuciones o gasto público, el principio de legalidad y el principio de aplicación estricta de la ley.

Derecho civil: este es el regulador general de las personas, de la familia y de la propiedad, de las cosas o bienes. Configura la rama jurídica más antigua y más frondosa, aun

¹³ Cabanellas de Torres, Guillermo. Diccionario jurídico. Pág. 118



enfocada en variados aspectos. De esta se han tomado numerosos conceptos, entre ellos, obligación, sujetos de la obligación, responsabilidad, domicilio, residencia, pago, prescripción y compensación en el pago de los impuestos en el país.

Derecho mercantil: este es denominado como “el conjunto de normas jurídicas y principios doctrinales, legislación y usos que reglan las relaciones jurídicas particulares que surgen de los actos y contratos de cambios, realizados con ánimo de lucro por las personas que del comercio hacen su profesión”.¹⁴

De tal rama se han tomado conceptos como sociedad mercantil, empresa, y título de crédito; los cuales son concernientes tanto a las obligaciones como a los derechos con los cuales cuentan los contribuyentes en Guatemala.

Derecho procesal: es el que contiene los principios y normas que regulan el procedimiento civil y el criminal; la administración de justicia ante los jueces y tribunales de una y otra jurisdicción, o de otras especiales. Es así que de esta rama se han tomado principios e instituciones relativos tanto a los procedimientos para el control de legalidad de los actos del fisco como el procedimiento administrativo de ejecución.

Derecho penal: rama de la cual se han tomado los principios básicos para tipificar las infracciones a los ordenamientos fiscales y para aplicar las sanciones correspondientes,

¹⁴ Ibid. Pág. 119.



siempre dentro de los principios generales del derecho penal, el derecho tributario tipifica los delitos en materia tributaria.

Derecho internacional: rama de donde se han tomado los principios básicos y las instituciones conforme a los cuales se pretende resolver los problemas relativos a la doble o múltiple tributación internacional.

Derecho administrativo: de esta rama se han tomado los principios básicos y las instituciones necesarias para la administración fiscal. No obstante que el derecho tributario es autónomo en el derecho tributario vigente en Guatemala.

Es innegable que los órganos públicos encargados de la aplicación de las leyes impositivas y de la vigilancia de su cumplimiento son de carácter administrativo, por lo tanto, la actividad de estos organismos está regulada a la vez por las leyes fiscales y las administrativas.

Derecho financiero: es la rama que se ocupa del estudio general del aspecto jurídico de la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, el de la obtención, el de la administración o manejo y la del empleo de los recursos monetarios y al derecho tributario le corresponde el estudio detallado del aspecto jurídico de uno solo de esos tres momentos, el de la obtención de los recursos monetarios, únicamente en lo que se refiere a las contribuciones forzadas o exacciones, el derecho tributario desarrolla el estudio detallado de las exacciones y de las instituciones jurídicas complementarias necesarias



para su efectividad a partir de los principios básicos, conceptos generales e instituciones relativas a los ingresos del Estado.

1.6.8. Tributación

Tributación significa tanto el tributar, o pagar impuestos, como el sistema o régimen tributario existente en una nación. La tributación tiene por objeto recaudar los fondos que el Estado necesita para su funcionamiento, pero, según la orientación ideológica que se siga, puede dirigirse también hasta otros objetivos como desarrollar ciertas ramas productivas y redistribuir la riqueza. La actividad financiera estatal “procura la obtención de recursos, denominada recaudación fiscal y la aplica a la realización de gastos, así como también a la afectación de erogaciones”.¹⁵ La potestad tributaria del Estado guatemalteco consiste en la facultad de crear tributos con la finalidad de imponerlos a las personas sometidas a su jurisdicción y también de percibirlos; sin violar el derecho de propiedad.

¹⁵ Martín, José María. Derecho tributario. Pág. 24.



CAPÍTULO II

2. Los tributos

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

2.1. Definición

El tributo es la prestación coactiva, establecida unilateralmente por el Estado u otro ente de carácter público, normalmente pecuniaria, que se exige, en uso del poder atribuido y limitado por la Constitución y las leyes, de quienes a éstas están sometidos en virtud de un deber de solidaridad social consistente en prestaciones que tienen como finalidad fundamental la satisfacción de necesidades públicas, por lo que no constituyen la sanción de un acto ilícito, las cuales se establecen u organizan en conexión con presupuestos de hecho previstos en forma general y que se hacen efectivas normalmente mediante el desarrollo de la actividad financiera administrativa.

2.1.1. Clasificación de los tributos

La clasificación más tradicional de los tributos es aquella que los divide en impuestos, tasas y contribuciones especiales, seguida por el código de normas y procedimientos tributarios. Adicionalmente, la jurisprudencia constitucional, judicial y administrativa de



Guatemala, ha aceptado la categoría de las contribuciones parafiscales, si bien no siempre delimitándola adecuadamente. Siguiendo resabios de las clasificaciones elaboradas en el terreno de las ciencias económicas, se ha extendido la idea de que esta clasificación tiene que ver con la naturaleza del servicio a financiar.

Así, si se trata de servicios cuyos beneficios son indivisibles, esto es, que no se pueden prestar en forma excluyente y no permiten particularizar las ventajas que cada uno deriva individualmente; siendo los recursos que financian como impuestos. Si se trata de servicios divisibles, los recursos financieros respectivos son tasas y, si se trata de servicios parcialmente divisibles y parcialmente indivisibles; deben financiarse parte con impuestos y parte con contribuciones especiales.

2.1.2. Los sujetos del tributo

El derecho tributario está conformado por dos tipos de sujetos siendo estos:

- a) Sujetos activos de la obligación tributaria: son los acreedores de la misma, o también los entes públicos titulares del derecho de crédito y a quienes corresponde la potestad de gestión tributaria.

- b) Sujetos pasivos de la obligación tributaria es el obligado a realizar la prestación tributaria en favor del ente acreedor. Es la persona que asume la posición deudora por haber realizado el hecho imponible.



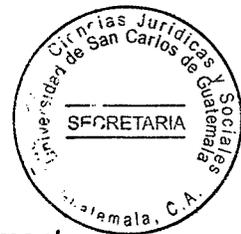
Los sujetos pasivos están obligados al cumplimiento de las prestaciones tributarias entendiendo éstas como la obligación tributaria principal, así como, prestaciones accesorias a la principal y deberes formales. El sujeto pasivo podrá ser tanto una persona física como jurídica, así como determinados entes sin personalidad jurídica. Quien sea el sujeto pasivo debe establecerlo la ley, no es una materia de la que pueden disponer los particulares.

Existen dos tipos de sujetos pasivos, siendo los mismos: el contribuyente y el sustituto. El contribuyente es el único que realiza el hecho imponible, el sustituto no.

2.2. El impuesto

El impuesto es una clase de tributo es decir obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario, regido por derecho público, que se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la administración hacendaría en otras palabras un acreedor tributario. La ausencia de una actividad pública en su hecho generador y su ligamen con un deber de solidaridad y aun principio de independencia son las notas esenciales del concepto de impuesto.

“Los impuestos son tributos exigidos sin contraprestación. Esta expresión tiene que ser entendida en el sentido jurídico y tributario expuesto y no en el sentido que se usa el



vocablo contraprestación, en el derecho contractual privado o en el sentido puramente económico del término".¹⁶

Tienen un carácter negativo. Dicen lo que es un impuesto a través de lo que no lo sería: el tributo exigido con contraprestación o ligado a una actividad pública. Para atribuirle alguna característica positiva, la doctrina suele ligar el impuesto a hechos generadores que consisten en manifestaciones de capacidad económica.

Debe advertirse que esta característica se refiere más bien a un corolario que deriva del respeto que debe tener el impuesto del principio constitucional de capacidad económica. Un impuesto que no se ligue a hechos generadores que consistan en manifestaciones de capacidad económica no dejará, por ello; de ser impuesto. Simplemente será un impuesto inconstitucional.

Quizá una forma de precisar mejor esta característica positiva de los impuestos es que éstos deben gravar manifestaciones de capacidad económica para ser constitucionales. Ahora, una vez que se respeta este principio, el impuesto grava, dentro de las diversas manifestaciones posibles de capacidad económica, aquéllas que el contribuyente ha adquirido en el mercado o sin conexión jurídica con una actividad pública.

De tal manera esto permite diferenciar el impuesto de las tasas y contribuciones especiales, que se gravan manifestaciones de capacidad económica provenientes

¹⁶ Ibid. Pág. 38.

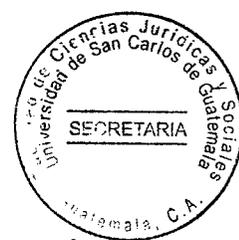


directamente, tanto desde un contenido único o unilateral, y que presentan diversas manifestaciones ligadas entre sí por un sistema unitario de justicia material recogido en la respectiva Constitución Política.

En ese sentido, la capacidad económica puede ser valorada no sólo según su cuantía, sino según su origen o según su destino. Y, casualmente, de la actividad pública el individuo puede derivar un incremento de su capacidad económica que, por su origen no meritorio, exija un gravamen tendente a neutralizar dicho incremento. Esto implica que el criterio de la contraprestación puede constituir una de las manifestaciones del principio de capacidad económica y no un principio opuesto a éste.

Se ha querido ver una diferencia importante de régimen legal entre impuestos y contribuciones especiales, por una parte, y tasas, por otra. En efecto, se llegó a interpretar, según la tradición formalista y literal en la interpretación de la Constitución, que las tasas no están amparadas por el principio de legalidad tributaria previsto para los impuestos y contribuciones especiales.

Es una interpretación equivocada, que le atribuye indebidamente al constituyente un uso técnico específico del vocablo contribuciones. La literalidad de esa interpretación no parece a tono con la tendencia sustancialista. Parece claro que el constituyente usó el término contribuciones en un sentido amplio, todas las manifestaciones del poder tributario del Estado y, sobre todo, del deber de contribuir un punto de vista económico como jurídico; de la actividad del ente público.



Los hechos generadores típicos de los impuestos son aquellos que consisten en la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes y del pago de un gasto en específico.

2.2.1. Clasificación

La clasificación usual de los impuestos se divide en impuestos directos e indirectos, objetivos y subjetivos, reales y personales, periódicos e instantáneos.

- a) Directos e indirectos: de acuerdo con la concepción más extendida, son impuestos directos los que gravan manifestaciones directas de capacidad económica como son la renta y el patrimonio.

Los impuestos indirectos, en cambio, gravan manifestaciones indirectas de capacidad económica como son la circulación y el consumo de la riqueza; más que de impuestos directos e indirectos, debería hablarse de métodos impositivos directos e indirectos. Así, cuando el Estado le cobra al sujeto pasivo y no le da un derecho de repercusión contra otro sujeto para resarcirse de lo que deba pagarle al Estado, existe entonces un impuesto directo. En cambio, cuando sí se establece ese derecho de repercusión, existe entonces un impuesto indirecto.

- b) Objetivos y subjetivos: es aquí en que se toman en cuenta o no las condiciones personales del sujeto pasivo, así, en el ordenamiento vigente, el impuesto



territorial es objetivo, mientras que el impuesto sobre la renta es, en buena medida, subjetivo.

- c) Reales y personales: el impuesto real toma las fuentes distintas de la producción de riqueza y las grava separadamente; el impuesto personal intenta gravar tendencialmente la globalidad de la riqueza. La imposición sobre la renta gira en torno a un conjunto de impuestos reales. En los países avanzados, la regla es el impuesto sobre la renta unitario y global sobre la renta; que es de naturaleza personal.

Un impuesto real puede ser subjetivo si, pese a tomar las fuentes distintas de producción de la renta, toma en cuenta las condiciones personales del sujeto pasivo. Así puede ser calificado el impuesto sobre las utilidades en Guatemala, el cual es en el país la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- d) Periódicos e instantáneos: los impuestos periódicos son aquellos cuyo presupuesto de hecho es una situación que se prolonga, como ocurre con el impuesto sobre la renta. El impuesto instantáneo es aquel que se refiere a una situación que se agota en un momento determinado, y el impuesto recae sobre ese acto, tal y como ocurre con el impuesto de traspaso de bienes inmuebles.

Una categoría intermedia es la del impuesto instantáneo de declaración periódica. Se trata de aquellos impuestos relativos a operaciones masivas que se gravan en función de cada operación pero que se declaran y pagan periódicamente,



comprendiendo así el conjunto de las operaciones individuales realizadas durante un cierto período. Es el caso del impuesto sobre las ventas.

2.3. La tasa

Tasa es la cantidad que se abona en una unidad de tiempo por cada unidad de capital invertido. También puede decirse que es el interés de una unidad de moneda en una unidad de tiempo o el rendimiento de la unidad de capital en la unidad de tiempo.

En la tasa, aparecen como elementos distintivos la ratio contraprestacional y la presencia de un servicio público o de una actividad estatal o de otro ente público referida directa y exclusivamente al sujeto pasivo.

Cuando el servicio o actividad debe necesariamente reportarle un beneficio al contribuyente, en ese sentido, ha de subrayarse que lo importante no es tanto que el contribuyente se beneficie cuanto que el servicio se refiera a él. Al respecto es clara la definición, que la identifica como tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades que se refieran, afecten o beneficien a los sujetos pasivos. De tal manera, la doctrina ha apuntado que lo importante es que el costo implícito en la prestación de un servicio sea provocado por un individuo concreto.

La doctrina ha identificado también como un caso de tasa el del tributo que deriva de un hecho generador correspondiente al uso privativo de un bien de dominio público, entendiéndose que de la correspondiente concesión se deriva un beneficio directo y



excluyente a favor del contribuyente. Esta precisión doctrinal puede abrir una interesante discusión en Guatemala, relativa a la verdadera naturaleza de los cánones fijados por la concesión de bienes de dominio público; como es el caso típico de las concesiones de zonas marítimas y terrestres.

Se está en presencia de la fijación de la renta, en vía administrativa, del importe a pagar por el uso de un bien de naturaleza pública sometido a través del contrato de arrendamiento y a los privados para el cumplimiento de un fin también público. Ello, para obtener rentas susceptibles que permitan el funcionamiento de la administración pública o la realización de sus obras, y otras veces, para satisfacer un doble fin, tanto el primigenio de obtener rentas, como aquél de lograr el cumplimiento de un fin público a través de lo privado. Se está en presencia, consecuentemente, de una actividad típicamente tributaria: la fijación de rentas públicas.

Por esta razón, fundada en una experiencia histórica de más de un siglo, el legislador obligó a tramitar su impugnación a través del procedimiento especial establecido para la materia tributaria o impositiva.

2.4. La contribución especial

Contribuciones especiales 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.



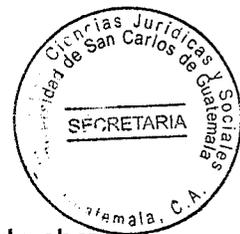
Existe una serie de obras y servicios que hace la administración, que persiguen, en principio, un interés colectivo y, por tanto; sus beneficios se difunden en la colectividad sin que sea factible precisar e individualizar los beneficiarios. Sin embargo, estas obras, además de que generan un beneficio colectivo, producen un beneficio particular en determinados contribuyentes. Pues bien, la contribución especial lo que busca es cuantificar ese beneficio.

Los elementos que deben ser tomados en cuenta a la hora de fijar una contribución especial son:

- a) Costo total de la obra.
- b) Parte de la obra a financiar con impuestos y parte a financiar con contribuciones especiales.
- c) Criterio de reparto entre los beneficiarios del porcentaje del costo total a financiar con contribuciones especiales.

Al analizar el Código Municipal vigente en Guatemala, en el mismo se establece un procedimiento de fijación de las contribuciones, con el cual se hace a un lado el hecho de que la obra producirá beneficios generales y difusos; además de los especiales. Ello hace que la contribución especial así definida se acerque al concepto de impuesto.

La contribución especial tiene un hecho generador que no consiste en la prestación de un servicio exclusivo al particular, sino en la obtención por parte de éste de un beneficio



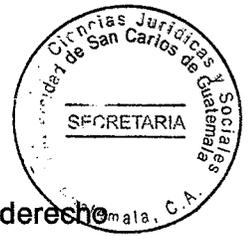
o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos que reportan, al mismo tiempo; beneficios colectivos o difusos.

A diferencia de la tasa, en la contribución especial no se grava la provocación del costo derivado de la previsión del servicio, que puede no involucrar un beneficio para el sujeto pasivo; sino necesariamente un beneficio derivado de la actividad pública.

2.5. Las contribuciones o exacciones parafiscales

Exacciones parafiscales son técnicas, en régimen estatal de intervencionismo económico y social, tendente a poner en marcha, y hacer viables, una serie de recursos de afectación es decir de destinación especial, fuera del presupuesto, exigidos con autoridad, por cuenta de órganos de la economía dirigida, de organización profesional o de previsión social y que se destinan a defender y estimular los intereses de tales entidades. Los recaudos pueden verificarse directamente por las entidades beneficiadas o por las administraciones fiscales.

Las exacciones parafiscales son figuras tributarias que tienen como característica esencial que, siendo prestaciones coactivas que inciden en los patrimonios de los contribuyentes, se separan sin embargo del régimen general u ordinario previsto para el sistema tributario.



"Las contribuciones parafiscales reciben las más variadas designaciones en el derecho positivo, tales como; tasa, contribuciones, aportes, cuotas, cotizaciones, retribuciones, derechos y si bien son impuestas por el Estado, no figuran en el presupuesto general, de ahí el término de parafiscalidad".¹⁷

Las desviaciones pueden ser de diversa índole, que una figura tributaria haya sido establecida por una disposición de rango inferior a la ley, que se gestione fuera de la órbita de la administración financiera, que no se integre en los presupuestos generales del Estado, que se destine a cubrir un gasto determinado. Cualquiera de esas características conlleva a la existencia de un circuito de ingresos, de gasto público distinto, paralelo al circuito típico y normal de los ingresos y gastos del Estado.

¹⁷ **Ibid.** Pág. 40.



CAPÍTULO III

3. Administración Tributaria

Es importante mencionar que la Administración Tributaria, tal y como su nombre lo indica, comprende la realización de todas las actividades relativas a los impuestos, teniéndose presente que dichas actividades deben ser realizadas por una dependencia o entidad que el propio Estado designa. Busca el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes a través de la fiscalización de sus acciones con el fin de detectar la posible evasión.

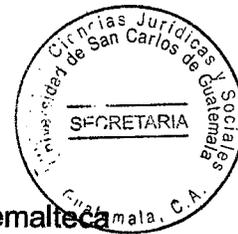
3.1. Definición

Administración Tributaria “es la entidad que en el ejercicio de sus funciones actuará conforme a las normas del Código Tributario, a las leyes y reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y control de los tributos”.¹⁸

En Guatemala, de conformidad con la legislación vigente, la administración tributaria es la obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias.

Así mismo, el Código Tributario guatemalteco en su Artículo 98 establece, que se debe entender por Administración Tributaria a la Superintendencia de Administración

¹⁸ Matus Benavente, Manuel. Finanzas públicas. Pág. 29.



Tributaria, es decir que son términos que se utilizan dentro de la legislación guatemalteca como sinónimos.

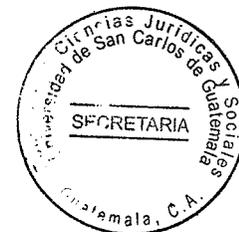
Según lo que dispone el Código Tributario, se puede concluir que la Administración Tributaria, es la dependencia o entidad del Estado a la que por ley se le asignan funciones de administración, recaudación, control y fiscalización de los tributos.

3.2. Superintendencia

Es “representada por un superintendente quien es la autoridad administrativa superior y el funcionario ejecutivo de mayor nivel jerárquico de la Superintendencia de Administración Tributaria, le corresponde ejecutar la política de la administración tributaria, entre otras funciones, la dirección general y representación legal de dicha institución”.¹⁹

Sin perjuicio de la competencia y de las atribuciones corresponde al Directorio, las funciones específicas que se encuentran reguladas en el Artículo 23 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, ya que este establece nociones sobre la contratación de obras y la adquisición de bienes, servicios e insumos, por lo que es necesario hacerle mención para un mejor entendimiento.

¹⁹ Superintendencia de Administración Tributaria. <https://portal.sat.gob.gt/portal/> (Consultado: 20 de febrero de 2020).



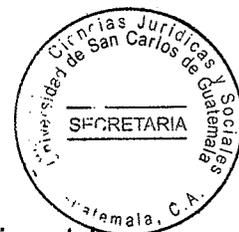
3.3. Superintendencia de Administración Tributaria

Es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, con las atribuciones y funciones que le asigna su ley orgánica, pudiéndose abreviar el nombre a SAT. “Este órgano administrativo fue creado por el Decreto 1-98 del Congreso de la República Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria”.²⁰

La centralización, opuesta a la descentralización, universalmente se considera obsoleta y la causa principal de la deficiencia, ineficacia e inefectividad de la administración pública, la cual se produce como consecuencia de pensar en la centralización como única técnica de administrar. En la práctica, en cualquier organización pública o privada, empresa, negocio, ministerio de Estado o municipalidad, la administración basada en la centralización y la descentralización, racionalmente están repartidas.

Si la diversificación de funciones se inclina a la descentralización, genera cierto equilibrio, favorable para la administración, sea pública o privada. El problema no es centralizar o descentralizar, el problema es saber descentralizar sin renunciar a la centralización para mantener el poder de control. En general, las organizaciones públicas o privadas, estructuran su administración con dos técnicas: la centralización combinada con la descentralización, para operar con éxito, técnicas basadas en el concepto de autoridad.

²⁰ **Ibid.** (Consultado: 20 de febrero de 2020).



En la descentralización hay dispersión de autoridad, no de poder, el cual se mantiene tal como está estructurado por las leyes que estudian la descentralización de la autoridad. Jurídica y técnicamente, la descentralización de autoridad facilita el juicio propio para ordenar el curso de las actividades y decisiones, que en la administración pública se deben fundamentar en la Constitución Política de la República de Guatemala, leyes, reglamentos y acuerdos. La descentralización distribuye autoridad en la estructura de la organización pública tanto que, si no hay distribución, hay centralización.

La Superintendencia de Administración Tributaria SAT, es una institución descentralizada en donde se efectúan las gestiones para toda situación de vehículos ya que, el parque vehicular ha crecido significativamente y ya no es suficiente la atención brindada en el registro fiscal de vehículos de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, debido a que este se enfoca en el área tributaria de los contribuyentes más que en el control y registro de los vehículos, vulnerando el derecho de libertad de disposición de los bienes particulares como lo garantiza la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 39, estableciéndolo como un derecho inherente a la persona, esto se ve garantizado por el Estado ya que se establece como base para el desarrollo individual y nacional.

A modo de síntesis y conclusión, La Constitución Política de la República de Guatemala en su Artículo 39 sobre la propiedad privada establece que se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana. Toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo con la ley. El Estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus



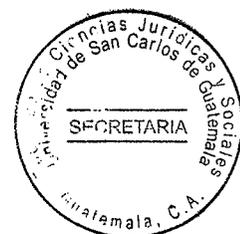
bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.

3.3.1. Antecedentes

La Superintendencia de Administración Tributaria, si bien es una entidad relativamente nueva la misma cuenta con proceso de creación, pudiéndose indicar que el Gobierno de Guatemala a través del Ministerio de Finanzas Públicas, determinó a principios del año de 1997 que era necesario modernizar la Administración Tributaria, y por eso decidió dar inicio a un “conjunto de acciones que tenían como fin transformar y fortalecer el sistema tributario del país lo cual permitiría recaudar más ingresos, mismo que el Estado necesitaba para el cumplimiento de sus fines”.²¹

Fue específicamente en el mes de septiembre del año de 1997, que se comenzó el proyecto de creación y puesta en operación de la SAT, pero para eso les fue necesario integrar un equipo de trabajo responsable de administrarlo, teniendo como objetivo general el referido proyecto crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente, que es lo que hoy por hoy se conoce como Superintendencia de Administración Tributaria.

²¹ **Ibid.**



A partir del 21 de febrero de 1998, entró en vigencia el Decreto Número 1-98 del Congreso de la República, con el cual se aprobó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria mismo que contiene la Ley Orgánica de la SAT y por ser una ley especial regula todo lo referente a la misma.

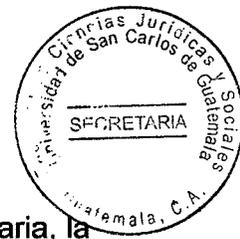
3.3.2. Principales funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria

Funciones, en términos generales se debe entender que son todas aquellas actividades o atribuciones que dentro del ordenamiento jurídico se encuentran reguladas para que las mismas sean realizadas por un ente u órgano.

Las funciones específicas de la Superintendencia de Administración Tributaria se encuentran contenidas en el Artículo tres del Decreto 1-98 del Congreso de la República Ley Orgánica de la superintendencia de Administración Tributaria, cada inciso desarrolla la competencia que le atribuyó, las que debe cumplir cada intendencia y los demás órganos administrativos que forman parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

“Es objeto de dicha institución ejercer con exclusividad las funciones de administración contenidas en el mencionado decreto las que a continuación se describen”:²²

²² **Ibid.**



- a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra los delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes.

- b) Administrar el sistema aduanero de la República y facilitar el comercio exterior de conformidad con la ley y con los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero.

- c) Establecer mecanismos de verificación del valor en aduana, origen de mercancías, cantidad y clasificación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios.

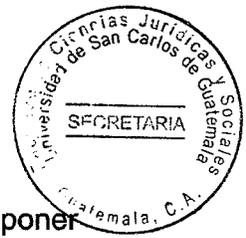
- d) Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.

- e) Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para

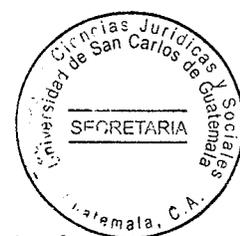


cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.

- f) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.
- g) Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos en que se encuentren en trámite procesos de investigación o procesos penales por indicios de la comisión de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.
- h) Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- i) Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.
- j) Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.



- k) Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer al Organismo Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines; así como, participar en la elaboración del anteproyecto del presupuesto de ingresos, en cuanto la definición de metas de recaudación.
- l) Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Asimismo, evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.
- m) Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias.
- n) Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el artículo 44 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria referente a la documentación de operaciones de crédito, estando exentas de los requisitos de documentos provenientes del extranjero.



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

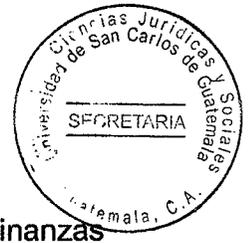
- p) Administrar sus “recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y a sus reglamentos internos”.²³

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

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

- s) Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos que estime convenientes, las inspecciones, investigaciones y verificaciones necesarias para el combate al contrabando, defraudación aduanera y tributaria. Para el ejercicio de estas funciones contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.

²³ **Ibid.**



- t) Proponer al Organismo Ejecutivo por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, las estrategias o medidas legales apropiadas para la ampliación de la base tributaria.

- u) Actualizar y planificar anualmente las políticas para mejorar la administración, fiscalización, control y recaudación de los tributos, simplificando los procesos y procedimientos para su ejecución y cumplimiento utilizando los medios, mecanismos e instrumentos tecnológicos que contribuyan a alcanzar dichos objetivos. Para el efecto, podrá suscribir convenios de cooperación que considere procedentes.

- v) Trasladar dentro de los dos días hábiles siguientes a la fecha de su recepción, a la cuenta Fondo Común Cuenta Única Nacional en el Banco de Guatemala, directamente o por medio de los bancos del sistema que reciban el pago de tributos, la recaudación efectivamente recibida.

- w) Adoptar las medidas que dentro del ámbito de su competencia correspondan para el efectivo cumplimiento de los convenios internacionales en materia de transparencia tributaria y de combate a la corrupción; y,

- x) Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.



3.3.3. Funciones del órgano de Dirección Superior de la Superintendencia de Administración Tributaria

El Artículo 6 del Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, determina que las autoridades superiores de la Superintendencia de Administración Tributaria, son: El directorio, el superintendente, los intendentes.

Sin embargo, el Directorio, es el órgano superior de la Superintendencia de Administración Tributaria, es pertinente definir el mismo.

El Directorio según el Decreto número 1-98 del Congreso de la República se define como el órgano de dirección superior de la SAT, que le corresponde dirigir la política de la Administración Tributaria y velar por el buen funcionamiento, la gestión institucional y el cumplimiento de las metas de recaudación.

Según el Artículo 7 del Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, y sus reformas contenidas en el Decreto Número 13-2013 del Congreso de la República, se puede determinar que dentro de las facultades que la ley le confiere al Directorio, se regula el poder aprobar y reformar los reglamentos internos de la SAT, sin embargo bajo ninguna circunstancia se debe interpretar que por ello, dicho órgano tiene facultades legislativas y puede emitir disposiciones legales, tal y como se indica y aclara respecto a la literal j) del Artículo 3 de la ley orgánica de la SAT el cual le brinda facultad



para establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos que sean referidos en materia tributaria.

Según las funciones reguladas en los artículos mencionados se puede determinar que especialmente las facultades del Directorio se limitan a la emisión de opiniones referentes a temas tributarios.

Como ya se determinó el Directorio de la SAT no tiene, ni podría tener funciones legislativas, toda vez que en Guatemala, el único órgano que puede crear leyes es el Congreso de la República por mandato constitucional, así mismo se estableció que los tributos, sus bases de recaudación, y todo lo esencial de su caracterización, solo pueden y deben ser creadas por medio de una norma jurídica con carácter de ley, y por ende dicha norma tiene que ser emitida por el órgano competente.

Es muy fácil determinar que el Directorio de la SAT, si bien es el órgano superior de dicha entidad no debe emitir acuerdos por medio de los cuales disponga la forma de pago de un tributo; ya que, de conformidad con el principio de legalidad, hacerlo es ilegal.

3.4. Poder tributario

El poder tributario nace de la soberanía que radica en el pueblo, se circunscribe, a establecer mediante leyes formales los presupuestos objetivos, generales y abstractos de las obligaciones tributarias



3.4.1. Definición

Es oportuno, indicar que el poder tributario es conocido dentro de la doctrina jurídica con una variedad de denominaciones para referirse al mismo siendo las siguientes: potestad tributaria, potestad impositiva, soberanía tributaria, supremacía tributaria, poder fiscal, poder de imposición.

Se define poder tributario como “la facultad de establecer tributos, que tiene como fundamento político financiero el hecho de que debe satisfacerse determinadas necesidades colectivas como públicas esenciales, es decir, mediante instituciones de servicio público primario. Por tratarse de necesidades de cuya satisfacción depende la integridad misma del sistema social, de manera que no puede excluirse de su beneficio tanto a quien no puede sin capacidad económica como a quien no quiere contribuir como el evasor a su sostenimiento, han de financiarse las instituciones encargadas de tales funciones mediante impuestos y no mediante tasas ni precios”.²⁴

El poder tributario es la facultad que tiene el Estado de crear, modificar, o suprimir tributos es decir impuestos, arbitrios, contribuciones especiales o contribuciones por mejoras a través de una norma jurídica en otras palabras ley, misma que debe ser emitida por el órgano competente siendo este el Congreso de la República de Guatemala, debiendo quedar establecido dentro de dicha norma todo lo referente a las bases de recaudación del tributo correspondiente para la plena validez de los mismos.

²⁴ Ramírez Cardona, Alejandro. **Derecho tributario sustancial y procedimental**. Pág. 51.



3.4.2. Clases de poder tributario

El hecho que el poder tributario deviene de la soberanía, hace necesaria la existencia de diferentes clases, tomando en cuenta que el tipo de poder tributario aplicable en cada país dependerá de la forma de gobierno que cada uno posee, ya que la clasificación se realiza dependiendo de dónde nace el ejercicio de dicho poder, es por ello que dentro de la doctrina se encuentra clasificación de poder tributario originario y poder tributario derivado.

Poder tributario originario: llamada así una de las clases de poder tributario, es aquel que nace de la propia Constitución y que además se encuentra sujeto a la misma, y por ende dicho poder es desarrollado por leyes ordinarias no superiores a la norma suprema.

Sin embargo, se puede concluir que poder tributario originario debe entenderse tal y como su nombre lo indica que es aquel cuyo origen o sea nacimiento deviene de una norma superior, es decir de la norma con mayor rango legal dentro del Estado de Derecho siendo esta la Carta Magna o para el caso de Guatemala la Constitución Política de la República, hay que tener en cuenta que en Guatemala el poder tributario originario además de nacer con la Constitución, se encuentra supeditado a la misma y es desarrollado por normas de rango ordinario en otras palabras leyes ordinarias, nunca superiores a la Constitución, ya que es de esa manera como se encuentra regulado.



Poder tributario derivado: es necesario y fundamental conocer cuál es el otro nombre que se utiliza para referirse al poder tributario ordinario dentro de la doctrina, siendo este: poder tributario delegado.

El poder tributario derivado o delegado “es aquel que nace de una Ley ordinaria, misma que puede ser modificada constantemente, y que la Constitución no lo regula ni lo autoriza, porque no nace de ella el referido poder, aunque la Carta Magna de un país norma y limita los principios de la tributación, es decir el origen del poder no es en la norma suprema y por ende dicha norma no lo puede regular”.²⁵

Con relación a Guatemala se puede concluir y determinar que según la clasificación doctrinaria de poder tributario a la cual se hace referencia, se puede indicar que se es del criterio de que existe un poder tributario originario, cuyo titular es el Estado, teniendo claro que la soberanía la tiene el pueblo, que de allí nace el poder tributario, y que la Constitución Política de la República de Guatemala específicamente en su Artículo 239 da origen y fundamenta dicho poder, limitando y facultando únicamente al Congreso de la República como el órgano exclusivo para crear, modificar o suprimir tributos, por consiguiente el único medio de creación de las cargas tributarias es la ley.

²⁵ Moya Millán, Edgar José. **Elementos de finanzas públicas y derecho tributario**. Pág. 161.



3.4.3. Características del poder tributario

Las características del poder tributario, se deben entender como el conjunto de elementos esenciales que permiten distinguir o diferenciar al referido poder del resto de poderes que también son propios de un Estado, pudiendo mencionar entre estas las siguientes:

- a) **Indelegable:** el poder tributario posee como elemento esencial de su existencia el ser un poder indelegable, ya que el mismo no se puede transferir, ceder, trasladar, delegar a ningún otro ente, por ser inherente al Estado, en el entendido de que el mismo nace con el Estado, permanece con el Estado y por ende solo se puede extinguir con el Estado que le dio origen.

El Estado no puede renunciar o desprenderse en forma total y absoluta de su potestad tributaria o facultad de imposición tributaria, es decir que la indelegabilidad y la irrenunciabilidad como características se encuentran íntimamente relacionadas, por lo tanto, “el poder tributario no puede ser objeto de cesión o delegación, teniendo claro que pertenece al Estado y no al órgano legislativo que lo ejercita, que en Guatemala es el poder legislativo a través del Congreso de la República”.²⁶

²⁶ Urquiza Maggía, Daniel Fernando. **La delegación del poder tributario en el poder ejecutivo, su regulación en el Perú y en otros países andinos.** Pág. 16.



El poder tributario es indelegable debido a que el Estado no puede transferir a un tercero dicho poder, en virtud de que el mismo está siendo expresamente atribuido por la Constitución.

- b) Irrenunciable: la irrenunciabilidad es otra característica fundamental del poder tributario, ya que el Estado no puede renunciar al referido poder por serle inherente, y además porque es por medio del mismo que obtiene la mayor parte de recursos económicos necesarios para su sostenimiento.

El poder tributario es irrenunciable, debido a que dicho poder es necesario para la subsistencia del Estado, por lo que éste no puede despojarse del mismo, es decir no puede renunciar a su poder de imposición.

Así mismo, es fácil determinar que otra de las razones de la irrenunciabilidad del poder tributario por el Estado, es que a través de dicho poder él puede exigir a los sujetos pasivos de la obligación tributaria de manera coercitiva la entrega de recursos económicos para satisfacer las necesidades públicas.

- c) Permanente: la permanencia es otro elemento esencial del poder tributario, y tal y como se indicó, si el poder tributario nace con el Estado dicho poder no puede dejar de existir si no es con el Estado mismo, es decir que el poder tributario o potestad tributaria como se le llama en la doctrina sólo puede extinguirse con el Estado siendo por ello que se conoce como un poder permanente.



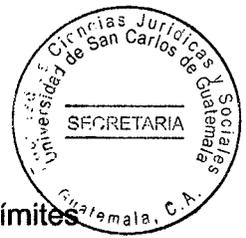
La potestad tributaria perdura con el transcurso del tiempo y no se extingue, solo se extinguirá cuando el Estado desaparezca como tal. Siempre que exista Estado como persona jurídica, ineludiblemente habrá poder de gravar, en otras palabras, que, por el transcurso del tiempo, por cambios de gobierno la potestad de un Estado de crear, modificar tributos no desaparece ya que la misma existe mientras exista el Estado por ser dependientes entre sí.

- d) Abstracto: como otra de las características del poder tributario, se puede encontrar que es un poder abstracto, ya que el mismo surge antes de ser ejercitado, por el hecho de la existencia del Estado lleva implícito la existencia del poder tributario; es decir que éste una vez exista un Estado que le de vida existirá independientemente que el mismo sea ejercitado o no.

Las características del poder tributario evidencian que el mismo es propio del Estado, y que lo ejerce de manera exclusiva, manifestándolo a través de la emisión de disposiciones legales que contienen tributos que son exigibles de manera coactiva.

3.4.4. Límites del poder tributario

El poder tributario o potestad tributaria como se le conoce, es inherente al Estado porque nace con el mismo, sin embargo no puede ser un poder ilimitado; ya que el Estado tiene la facultad de crear, modificar, extinguir tributos por medio de una norma jurídica la cual es emitida por el órgano correspondiente, en Guatemala es el Congreso de la República;



en el ejercicio del poder que le es propio, pero así mismo dicho poder debe tener límites para evitar la violación de los derechos de los contribuyentes.

La potestad tributaria se subordina a la norma constitucional, que es una norma de grado superior al resto de normas existentes dentro de un Estado de derecho, y que además contienen los límites al ejercicio de dicho poder.

Es importante resaltar que la potestad tributaria no es omnímoda ya que la misma se encuentra limitada en los modernos Estados de Derecho, siendo la principal limitación, que el referido poder debe ser ejercido por medio de normas legales en otras palabras el principio de legalidad, dicho principio es solo una garantía formal de competencia en cuanto al órgano emisor de la norma jurídica, pero no constituye garantía de justicia y razonabilidad en la imposición, siendo la razón por la cual los textos Constitucionales incorporan el principio de capacidad contributiva como el límite material en cuanto al contenido de la norma tributaria.

Haciendo énfasis que el poder tributario es la facultad que tiene el Estado de exigir prestaciones pecuniarias a los particulares, se pensaría que por ello es un poder ilimitado, sin embargo, no puede ser un poder absoluto, debido a que es un poder como cualquier otro poder del Estado que posee limitaciones, y dichos límites lo constituyen los principios constitucionales tributarios. Es decir que el poder tributario es un poder limitado por la norma suprema, pero dicha norma lo hace a través de los principios que la misma regula.



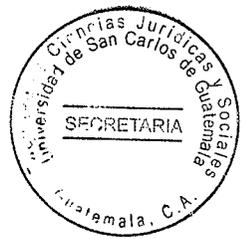
De tal manera el poder tributario se encuentra limitado por los principios tributarios constitucionales “para evitar así cometerse arbitrariedades en perjuicio de los contribuyentes, que hagan retroceder a épocas ya superadas en que la relación tributaria era de poder”.²⁷

Luego de haberse determinado que el poder tributario es un poder limitado por principios constitucionales, cabe indicar que los principios que limitan el poder tributario en Guatemala se encuentran contenidos dentro del texto de la Constitución Política de la República, siendo estos los siguientes: el principio de legalidad, principio de la capacidad de pago, prohibición a la doble o múltiple tributación, principio de equidad y justicia tributario, principio de no confiscación.

Es necesario indicar que, los principios constitucionales tal y como se ha establecido son los principales límites del poder tributario, sin embargo, se debe tener en cuenta que no en todos los Estados existen las mismas denominaciones para los principios, debido a que en algunos otros países los principios constitucionales tributarios que se regulan dentro de su norma suprema, como límites al poder tributario se encuentran con denominaciones distintas a las utilizadas en Guatemala.

²⁷ **Ibid.** Pág. 17.





CAPÍTULO IV

4. Falta de certeza jurídica en el pago del impuesto agropecuario regulado en el Decreto 7-2019 del Congreso de la República de Guatemala

Actualmente en Guatemala existe una problemática basada en la falta de certeza jurídica sobre el pago del impuesto agropecuario de aquellas personas que se encuentran obligadas a efectuarlo, conforme a la Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria, toda vez que el Artículo 8, que adiciona el Artículo 54 “E” a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, obliga al contribuyente agropecuario a registrar una cuenta bancaria, con el objetivo de que la Administración Tributaria debite automáticamente un tipo impositivo del 4% para cubrir de esa forma el impuesto al que están afectos.

Si el contribuyente no cuenta con fondos suficientes en su cuenta, para hacer efectivo el pago en la fecha establecida, la Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria, Decreto 7-2019 del Congreso de la República, le impone el aumento de un punto porcentual por la demora en el pago, el cual no especifica el motivo de su cobro ni de su aumento, por lo que existe falta de certeza jurídica en el cobro que se está efectuando por no determinar su aplicación al imponer estas cargas tributarias.

Es así que todo esto genera condiciones de desigualdad entre los contribuyentes que cumplen con la ley y los contribuyentes agropecuarios, ya que los primeros se encuentran beneficiados bajo este régimen, porque les concede ventajas tributarias, afectando directamente al sector comercial, violentando así los principios constitucionales de

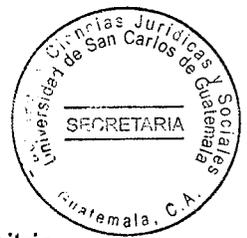


legalidad y capacidad de pago, produciendo consecuencias jurídicas negativas que afectan la recaudación de los fondos del Estado, por la reducción de las tasas impositivas en determinados casos.

4.1. Análisis de la disposición jurídica que determina la manera de regulación de la forma de pago de los tributos en Guatemala

Al realizar un análisis de lo que regula el Artículo 38 del Código Tributario guatemalteco en cuanto a la forma pago de los tributos se determina, primero que según dicha norma ordinaria en Guatemala la regulación de la forma de pago de los tributos se limita única y exclusivamente a realizarse a través de una norma jurídica con rango de ley, ya que la redacción del referido artículo es clara y precisa y no permite ninguna otra manera de regulación de la forma de pago, por lo tanto si dicha regulación se pretende hacer o es hecha por otros medio tales como reglamentos, Acuerdos o resoluciones de la Administración Tributaria como se permite en otros países se está ante una regulación arbitraria que debe ser expulsada del ordenamiento jurídico.

Así mismo, se puede establecer que según lo dispuesto en el Código Tributario guatemalteco la forma de pago de los tributos debe efectuarse de la manera que la ley indique, lo cual hace oportuno reiterar respecto a que en Guatemala el único órgano facultado de conformidad con la Constitución Política de la República para decretar la ley es el Congreso de la República, y además es dentro del texto de dicha norma suprema en donde se encuentra contenido el fundamento legal de la exclusividad del Congreso de



la República para decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales.

Por ende es necesario enfatizar que es el referido órgano a quien corresponde ambas atribuciones, ya que una es el medio para la realización de la otra, en términos más concretos los impuestos los decreta a través de una ley por ser el único medio Constitucional permitido, sin olvidar que al momento que los legisladores crean la carga tributaria en esa misma ley deben dejar determinadas cada una de las bases de recaudación es decir los elementos fundamentales como se le conoce en la doctrina y así mismo la forma en que debe realizarse el pago del determinado impuesto.

4.2. Análisis sobre fallos Constitucionales que sustentan la regulación de la forma de pago de tributos

Respecto a la existencia de fallos emitidos por el Tribunal Constitucional que sirvan de fundamento jurisprudencial en Guatemala para fundamentar que la forma de pago de los tributo solo puede ser establecida por medio de una ley, se puede indicar que no se cuenta con ninguno emitido de manera específica, sin embargo, si es posible citar la sentencia del 05 de noviembre del 2009, del expediente número 2531-2008102 en la cual se indica que la ley que crea la carga tributaria debe regular además todo lo relativo al tema; así mismo otro fallo del Tribunal Constitucional relacionado al tema de la regulación de la forma de pago aunque con la salvedad que no lo hace de manera concreta, es el expediente número 4132-2009, sentencia de fecha once de abril del 2011, la cual en su parte conducente establece que "en el caso de la obligación tributaria y todos sus



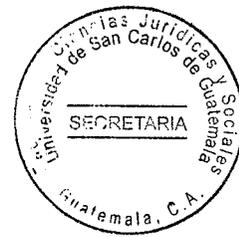
elementos, en virtud del principio de legalidad, éstos sólo pueden ser definidos a través de una norma jurídica con carácter de ley. Por eso, de acuerdo al principio *nullum tributum sine lege*, para que un tributo sea considerado como tal, debe estar expresamente establecido en una ley. Y no sólo eso, sino demás elementos que, por su naturaleza, no pueden quedar condicionados a la voluntad de aquel organismo administrativo.

4.3. Aspectos generales de la determinación de la obligación tributaria.

La relación fundamental del derecho tributario “consiste en un vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho previsto por la ley, de modo tal que ésta vendría a constituir el soplo vital de esa obligación de dar que es la obligación tributaria”.²⁸

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

²⁸ Giuliani Fonrouge, Carlos. **Derecho financiero**. Pág. 422.



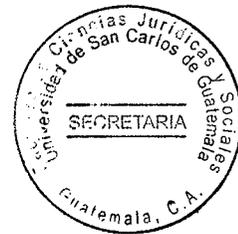
Adicionalmente a los aspectos legales y formales que hemos referido, la relación fisco contribuyente debe desarrollarse en un ambiente de respeto y sometimiento total a la normativa vigente, buscando una adecuada armonía entre los sujetos que forman parte de esa relación.

Sobre este particular, lograr tal equilibrio deviene extremadamente dificultoso, toda vez que, por un lado, no existe plena conciencia, por parte de los administrados, de la necesidad de contribuir para solventar los gastos públicos en que debe incurrir el Estado para el cumplimiento de sus fines, como así también, del deber de colaboración que tienen con la administración, al cual están obligados a requerimiento de ésta, a los efectos de proporcionarles datos, informes y antecedentes de trascendencia tributaria.

La relación jurídico tributaria en el ejercicio del poder tributario por parte del Estado que se ejerce por medio de la Administración Tributaria, y ante la existencia de derechos y obligaciones que nacen en la ley y que afectan a la Administración y los sujetos pasivos, se establece una serie de vínculos y relaciones desarrolladas por el Derecho Tributario.

La relación jurídico tributaria “es una relación personal entre sujetos; nace por el verificarse de un hecho jurídico y es menester que existan criterios de atribución del hecho imponible al sujeto que resultará obligado y de vinculación con el sujeto que posee la pretensión tributaria”.²⁹

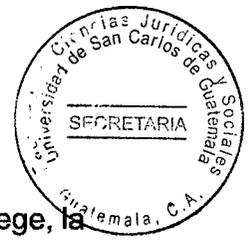
²⁹ Jarach, Dino. **Teoría general del derecho tributario sustantivo**. Pág. 204.



Finalmente se puede determinar que la relación jurídica es el vínculo que une a los sujetos de la obligación para el cumplimiento de la prestación tributaria. De esa forma el deudor queda limitado en su libertad de prestación, pues queda obligado a dar, hacer o no hacer a favor del acreedor; sin esa relación el acreedor no tendría un medio para compeler al deudor para efectuar la prestación.

En las características de la relación jurídico tributaria existe un marco obligacional que es lo que representa la relación tributaria, el cual debe establecerse dentro de los límites debidamente definidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, como lo es el respeto al principio de legalidad, al estar debidamente definido en la ley; el respeto al principio de capacidad económica, la adecuada consideración del poder de pago del sujeto pasivo; de la igualdad tributaria, que corresponde a un trato justo para todos los sujetos pasivos, trato que considera su realidad económica para que efectivamente sea justo.

- a) La relación jurídico tributaria se entabla entre personas es decir el Estado y los particulares contribuyente o responsables.
- b) Lleva implícito una obligación de dar, hacer o no hacer algo. En cuando a dar, es por lo general, sumas de dinero, ello en cuanto a las obligaciones sustanciales y en cuanto a las obligaciones formales, la obligación de dar información o facilitar el desarrollo de la función fiscalizadora de la Administración Tributaria.



- c) La relación jurídico tributaria tiene su fuente en la ley en otras palabras Ex lege, la que señala sus elementos. Solo la ley puede establecer que la realización de un determinado hecho lleve aparejado el nacimiento de la obligación tributaria. La ley tributaria debe establecer las bases de recaudación, o sea, los elementos constitutivos del delito.

- d) La Relación Jurídico Tributaria es autónoma respecto a otras instituciones del Derecho Público.

- e) Debe basarse en la buena fe, o sea en valores como la honestidad, fidelidad y consideración o respeto a la confianza suscitada entre los sujetos de la relación jurídico tributaria.

- f) Es una prestación coactiva por cuanto que viene impuesta por la ley prescindiendo de la voluntad del obligado, basta con que se realice el supuesto de hecho de la norma, el llamado hecho imponible, para que surja la obligación tributaria.

- g) Nace con la realización de un hecho generador establecido en la ley.

4.3.1. Naturaleza de la obligación tributaria

La obligación tributaria “constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos



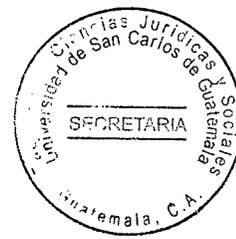
de dicha relación; los contribuyentes. La única fuente de la obligación tributaria es la ley".³⁰

La obligación tributaria consiste en el deber de cumplir la prestación que constituye la parte fundamental de la relación jurídico tributaria. El contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar, dar sumas de dinero en la generalidad de los casos.

El hecho generador o hecho imponible, se encuentra regulado en el Artículo número 31 del Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y establece que hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

La obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente. Es de importancia tener presente, que la obligación es un vínculo de naturaleza jurídica, y la prestación es el contenido de la obligación, esto es; la conducta del deudor tributario. En este sentido, la conducta o prestación del deudor tributario es el pagar la deuda tributaria, la finalidad o el objeto de la obligación es que el deudor tributario pague la deuda tributaria, y si no lo hace, la administración se encuentra facultada para exigirle coactivamente o forzosamente el cumplimiento de la misma.

³⁰ De Juano, Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario**. Pág. 58.



La configuración del hecho imponible o aspecto material, su conexión con una persona, con un sujeto, o sea el aspecto personal, su localización en determinado lugar que es el aspecto espacial y su consumación en un momento real y fáctico determinado o aspecto temporal, determinarán el efecto jurídico deseado por la ley, que es el nacimiento de una obligación jurídica concreta, a cargo de un sujeto determinado, en un momento también determinado. El vínculo obligacional que corresponde al concepto de tributo nace, por fuerza de la ley, de la ocurrencia del hecho imponible.

La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley. De lo mencionado se establece claramente el carácter personal de la obligación tributaria, con esto se aclara que ciertas obligaciones que aparentemente inciden sobre cosas o efectos mantienen el carácter personal de la relación obligacional.

4.3.2. Elementos de la obligación tributaria

Dentro de la obligación tributaria encontramos como sus elementos dos tipos de sujetos siendo estos los sujetos activos y los sujetos pasivos.

- a) Sujeto activo y sujeto pasivo: el sujeto activo por excelencia es el Estado. Las municipalidades también pueden ser sujetos activos en el caso de los arbitrios y contribuciones por mejoras. También existen sujetos activos supranacionales.



El sujeto pasivo es la persona individual o jurídica sometida al poder tributario del Estado, es decir, la que debe cumplir la prestación fijada por la ley.

El Código Tributario guatemalteco establece dos clases de sujetos, siendo los mismos los que a continuación se citan:

El Artículo 17 del Código Tributario vigente regula al sujeto activo, al preceptuar que el sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo. El Artículo 18 de la referida norma regula que el sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.

- b) **Contribuyente:** es el obligado por deuda propia. El Artículo 21 del Código Tributario regula que son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realizan o respecto de las cuales se realiza el hecho generador de la obligación tributaria.

- c) **Responsable:** es el obligado por deuda ajena. El Artículo 25 del Código Tributario preceptúa que es responsable la persona que, sin tener el carácter de contribuyente, debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este. Es, asimismo responsable toda persona sujeta por la ley al cumplimiento de obligaciones formales ajenas aun cuando de las mismas no resulte la obligación de pagar tributos.



El responsable, si pagare la obligación tributaria con dinero propio, tendrá derecho a la acción de repetición, en contra del contribuyente.

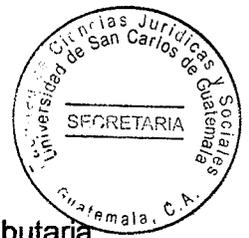
- d) Objeto: el objeto es la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es, el pago de la suma de dinero en la generalidad de los casos; o la entrega de cantidades de cosas en las situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie.

4.3.3. Determinación de la obligación tributaria

Determinación de la obligación tributaria “es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho; la medida de lo imponible y el alcance de la obligación”.³¹

La ley establece en forma objetiva y general, las circunstancias o presupuestos de hechos generadores de cuya producción deriva la sujeción al tributo. Al verificarse el hecho generador se tiene que efectuar una operación posterior, mediante la cual la norma de la ley se particulariza, es decir, se adapta a la situación de cada sujeto pasivo, dicho de otra manera, la situación objetiva contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular. En materia tributaria, esta operación se llama determinación de la obligación tributaria. En algunos casos suele emplearse la palabra liquidación.

³¹ **Ibid.** Pág. 60.

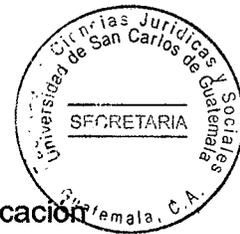


El Artículo 103 del Código Tributario regula que la determinación de la obligación tributaria es el acto mediante el cual el sujeto pasivo o la administración tributaria, según corresponda conforme a la ley, o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía, o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma.

La determinación de la obligación tributaria consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación. Por la determinación de la obligación tributaria; el Estado provee la ejecución efectiva de su pretensión.

La ley establece en forma general las circunstancias o presupuestos de hecho de cuya producción deriva la sujeción al tributo. Este mandato indeterminado o supuesto hipotético y abstracto tiene su secuencia en una operación posterior, mediante la cual la norma de la ley se particulariza, se individualiza y se adapta a la situación de cada persona que pueda hallarse incluida en la hipótesis de incidencia tributaria. En este orden de ideas, la situación hipotética contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular, en materia tributaria. Este procedimiento se denomina determinación de la obligación tributaria.

En algunos casos se utiliza en forma indistinta determinación que el termino liquidación, sobre lo cual, se debe precisar que, los mismos, son conceptos jurídicos distintos, la liquidación tiene un sentido restringido, debido a que se encuentra vinculado al aspecto



final del proceso de determinación de la obligación, que tiene que ver con la cuantificación de la obligación; por lo tanto, la liquidación es parte de la determinación.

Ocurridos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y demás responsables tienen que cumplir dicha obligación por sí cuando no proceda la intervención de la administración. Si ésta correspondiere, tienen que denunciar los hechos y proporcionar la información necesaria para la determinación del tributo.

4.4. Propuesta sobre una normativa que otorgue certeza jurídica a los contribuyentes agropecuarios en donde la Administración Tributaria determiné con claridad el aumento del 1% de más aplicado al 4% de impuesto que paga el sector agropecuario

En Guatemala la Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria establece en el Artículo 8 que, para efectuar el pago del impuesto agropecuario, una obligación al contribuyente agropecuario a registrar una cuenta bancaria con el objetivo de que la Administración Tributaria debite automáticamente un tipo impositivo del 4% para cubrir de esa forma el impuesto al que están afectos.

Pero si el contribuyente no cuenta con fondos suficientes en su cuenta para hacer efectivo el pago en la fecha establecida le impone el aumento de un punto porcentual por la demora en el pago, mismo que no especifica el motivo de su cobro ni de su aumento, dando lugar a que se produzcan consecuencias jurídicas negativas como la violación a



los principios constitucionales de legalidad y capacidad de pago que garantiza la Constitución Política de la República de Guatemala regulados en los Artículos 239 y 243, en la recaudación de los fondos del Estado por la reducción de las tasas impositivas en determinados casos y la desigualdad que se da entre el sector agropecuario con otros contribuyentes que poseen ventajas tributarias por cumplir con la ley, las cuales están reguladas en los Artículos 1, 3 y 5 del Decreto 7-2019 del Congreso de la República de Guatemala que se remarcan como importantes para el entendimiento del tema .

Determinándose que no existe certeza jurídica para el sector agropecuario, en cuanto al aumento del pago de impuesto al que está afecto como tal cuando se no cubre en la fecha establecida por no especificarse tal aumento, ni el motivo de cobro del mismo.

Por lo tanto, se considera como solución a esta problemática la necesaria creación de una normativa en la cual la Administración Tributaria determine con claridad y de forma específica el aumento del 1% de más aplicado al 4% que hace el sector agropecuario para que se tenga la certeza de que lo que se le está cobrando es justo y equitativo, y así contrarrestar todo tipo de consecuencias negativas producidas por la falta de certeza jurídica existente, ya que todo tributo que se impone debe estar bajo el amparo del principio de legalidad. El principio de capacidad de pago se tiene que reflejar en el elemento de cuantificación de la obligación tributaria. En la actividad comercial, diversos son los principales impuestos vigentes en Guatemala.



El principio de capacidad de pago es un principio constitucional, y el mismo señala que el sistema tributario tiene que ser justo y equitativo. Para el efecto, las leyes tributarias deben estar y ser estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

Cuando se habla del objetivo del tributo, se hace referencia “a la manifestación de riqueza objeto de gravamen con el fin de ajustar el tributo a los postulados y al principio de capacidad de pago”.³²

Así pues, la justificación para el establecimiento de cargas tributarias depende de índices de riqueza que la justifiquen, sólo la riqueza disponible puede respaldar su creación. El objeto del tributo tiene que reflejar la capacidad de pago, por lo tanto, se debe gravar la riqueza apta para contribuir.

El contenido del hecho imponible se constriñe a captar la hipótesis normativa que obliga al sujeto al pago del tributo y que deviene de aquellos hechos que el legislador considera representan una posibilidad de obtener recursos.

Al establecer en la ley una obligación tributaria es necesario hacerlo a través de un presupuesto que la concretice. Se toma un elemento de realidad económica, un aspecto que la represente, y al activarse tal presupuesto por la conducta de cualquier sujeto nace para él la obligación de cumplir con el mandamiento establecido en la norma; consistente en el pago de una suma de dinero.

³² Martín. **Op. Cit.** Pág. 30.



De lo anterior, se señala que el hecho imponible es la hipótesis normativa, consistente en el presupuesto jurídico o, de hecho, creado de antemano en la ley tributaria, que al realizarse determina el nacimiento de la obligación tributaria. Esto significa que el legislador, al momento de crear las normas tributarias, tiene que conocer los principios constitucionales tributarios y ser un técnico en la materia para crear supuestos normativos que se basen en manifestaciones de capacidad de pago y, por lo tanto; se apeguen al ideal de justicia tributaria.

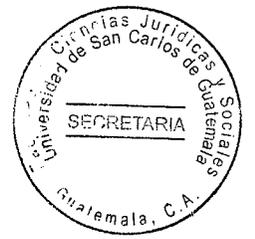


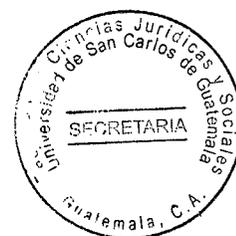
CONCLUSIÓN DISCURSIVA

En Guatemala actualmente, es elocuente recalcar la problemática que existe debido a la falta de certeza jurídica en cuanto al pago del impuesto agropecuario de aquellas personas que se encuentran obligadas a efectuarlo como tales, debido a que no se determina con claridad el aumento del 1% de más aplicado al 4% que pagan los referidos contribuyentes como lo establece el Artículo 8 del Decreto 7-2019 del Congreso de la República, Ley de Simplificación, que estipula nociones sobre la Actualización e Incorporación Tributaria.

A partir de los resultados obtenidos a lo largo de las distintas fases del estudio y del enfoque metodológico aplicado, han podido proporcionarse respuestas a las principales preguntas de investigación planteadas.

La implementación de una normativa enfocada en la determinación de forma específica del aumento del punto porcentual de más aplicado al sector agropecuario después de la fecha establecida, es la solución más eficiente para contrarrestar las consecuencias jurídicas negativas producidas por la falta de certeza de que lo que se está cobrando es justo y equitativo en cuanto al pago de impuestos; garantizando así el Estado a través de la Administración Tributaria la eficiente protección a los principios constitucionales de legalidad y capacidad de pago, como también la desigualdad que se da entre el sector agropecuario con otros contribuyentes que poseen ventajas en el pago de sus impuestos, tal y como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala y la Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria.





BIBLIOGRAFÍA

- AHUMADA, Guillermo. **Tratado de finanzas públicas**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Plus Ultra, 1969.
- BARRIENTOS MARROQUÍN, Concha Marilys. **La tributación**. Guatemala: Ed. Albedrío, 2004.
- CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 2005.
- DE JUANO, Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario**. México: Ed. Porrúa, 2001.
- GARCIA DORADO, Francisco. **Los principios constitucionales de justicia del deber de tributación**. España: ed. Lex, 2001.
- GARCÍA LAGUARDIA, Jorge Mario. **Breve historia constitucional de Guatemala**. Guatemala: Ed. Universitaria, 2010.
- GUILIANI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero**. Argentina: Ed. Depalma, 1997.
- <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/>. **Enciclopedia jurídica**. (Consultado: 16 de febrero de 2020).
- <https://portal.sat.gob.gt/portal/>. **Superintendencia de Administración Tributaria**. (Consultado: 20 de febrero de 2020).
- <https://www.rae.es>. **Real Academia Española**. (Consultado: 16 de febrero de 2020).
- JARACH, Dino. **Teoría general del derecho tributario sustantivo**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Abeledo Perrot, 1982.
- MARTÍN, José María. **Derecho tributario**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1995.
- MATUS BENAVENTE, Manuel. **Finanzas públicas**. Chile: Ed. Jurídica, 1967.
- MOLAS, Isidre. **Derecho constitucional**. Madrid, España: Ed. Tecnos, 2007.
- MOYA MILLAN, Edgar José. **Elementos de finanzas públicas y derecho tributario**. Caracas, Venezuela: Ed. Mobilibros, 2003.
- PEREIRA OROZCO, Alberto. **Estudio conceptual de la Constitución Política de la República de Guatemala**. Guatemala: Ed. Pereira, 2012.
- RAMÍREZ CARDONA, Alejandro. **Derecho tributario sustantivo y procedimental**. Bogotá, Colombia: Ed. Temis, 1985.



RAMÍREZ GRONDA, Juan. Diccionario jurídico. Buenos Aires, Argentina: Ed. Claridad, 1974.

TEIXERA NUNES, Amandino. Los principios constitucionales tributarios en Brasil y en España. Brasil: Ed. Codex, 2016.

URQUIZO MAGGIA, Daniel Fernando. La delegación del poder tributario en el poder ejecutivo, su regulación en el Perú y en otros países andinos. Ecuador: Ed. Andina, 2009.

VALDES COSTA, Ramón. Curso de derecho tributario. Buenos Aires, Argentina: Ed. Kapeluz, 1996.

VIVANCO MARTÍNEZ, Ángela. Curso de derecho constitucional. Guatemala: ed. UC, 2018.

Legislación:

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

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

Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria. Congreso de la República, Decreto número 7-2019, 2019.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Congreso de la República, Decreto número 2792, 1992.