

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

**VULNERACIÓN AL PRINCIPIO DE REALIDAD POR PARTE DE LA
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL NO ELEVAR LOS
MONTOS ESTABLECIDOS ANUALES A LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES EN
GUATEMALA**

CRISTOPHER JOSUÉ CARRILLO RODRIGUEZ

GUATEMALA, MAYO DE 2024

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

**VULNERACIÓN AL PRINCIPIO DE REALIDAD POR PARTE DE LA
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL NO ELEVAR LOS
MONTOS ESTABLECIDOS ANUALES A LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES EN
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

CRISTOPHER JOSUÉ CARRILLO RODRIGUEZ

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala, mayo de 2024

**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 II: Lic. Rodolfo Barahona Jácome
VOCAL III: Lic. Helmer Rolando Reyes García
VOCAL IV: Lic. Javier Eduardo Sarmiento Cabrera
VOCAL V: Br. Gustavo Adolfo Oroxom Aguilar
SECRETARIO: Lic. Wilfredo Eliú Ramos Leonor

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

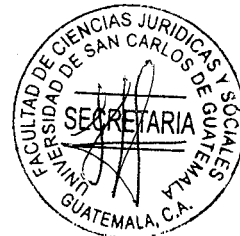
Primera fase:

Presidente: Lic. Jorge Melvin Quilo Jauregui
Secretaria: Licda. Rosa Lucia Ixmucane López
Vocal: Lic. Renato Sánchez Castañeda

Segunda fase:

Presidente: Lic. Carlos Dionicio Alvarado García
Secretaria: Licda. Blanca Maribel Álvarez Paredes
Vocal: Licda. Mariam Rubenia García Merlos

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).



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
09 de febrero de 2023

Atentamente pase al (a) Profesional, **AXEL ARMANDO VALVERT JIMÉNEZ**, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante **CRISTOPHER JOSUÉ CARRILLO RODRIGUEZ**, con carné 201702525 intitulado: **VULNERACIÓN AL PRINCIPIO DE REALIDAD POR PARTE DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL NO ELEVAR LOS MONTO ESTABLECIDOS ANUALES A LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES EN 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 declarará que no es pariente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

CARLOS EBERTITO HERRERA RECINOS

Jefe (a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



SAQO

Fecha de recepción 10 / 02 / 2023. (f) _____

Asesor(a)
(Firma y sello)

Lic. Axel Armando Valvert Jiménez
ABOGADO Y NOTARIO



LIC. AXEL ARMANDO VALVERT JIMÉNEZ
ABOGADO Y NOTARIO



Guatemala 08 de noviembre del año 2023

Doctor Carlos Ebertito Herrera Recinos
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho.



Doctor Herrera Recinos:

Respetuosamente me dirijo a su persona para hacer constar que asesoré el trabajo de tesis del alumno **CRISTOPHER JOSUÉ CARRILLO RODRIGUEZ** de acuerdo al nombramiento de fecha nueve de febrero del año dos mil veintitrés, intitulado: **“VULNERACIÓN AL PRINCIPIO DE REALIDAD POR PARTE DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL NO ELEVAR LOS MONTOS ESTABLECIDOS ANUALES A LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES EN GUATEMALA”**, para lo cual se llevaron a cabo los cambios pertinentes al trabajo de tesis. Declaro que con el sustentante no me une parentesco alguno dentro de los grados de ley, por lo que emito el siguiente dictamen:

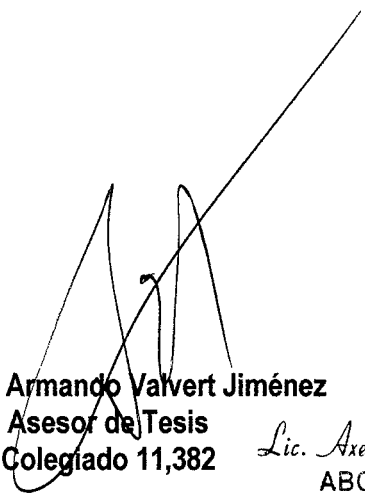
- a) Se realizó un trabajo que denota un valioso aporte tanto técnico como científico y abarca un extenso contenido doctrinario y legal, habiendo sido el objeto de estudio la vulneración al principio de realidad por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria al no elevar los montos anuales a los pequeños contribuyentes.
- b) Los métodos de investigación utilizados durante el desarrollo de la tesis tienen relación con los capítulos y con su respectiva presentación, hipótesis y comprobación de la hipótesis. Para redactar la introducción y conclusión discursiva, se utilizaron los métodos inductivo y analítico, así como la aplicación de los métodos deductivo y sintético.
- c) En lo relacionado a los objetivos de la misma se puede indicar que es fundamental garantizar la legalidad tributaria. La hipótesis que se formuló originalmente quedó comprobada, debido a que el trabajo desarrollado por el sustentante señala la vulneración al principio de realidad en el derecho tributario guatemalteco.
- d) Los capítulos de la tesis permitieron la comprensión de los criterios técnicos y jurídicos que fundamentan las aseveraciones realizadas. El aporte científico del tema es fundamental y se basó en un contenido de actualidad. En cuanto a la conclusión discursiva, se relaciona con el contenido del trabajo de investigación y señala el adecuado nivel de síntesis legal relacionado con el objeto del tema. Además, la bibliografía que se utilizó para la elaboración de la tesis ha sido la acorde y adecuada.

LIC. AXEL ARMANDO VALVERT JIMÉNEZ
ABOGADO Y NOTARIO



Doy a conocer que el trabajo de tesis del sustentante cumple de manera eficaz con los requisitos establecidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, por lo que **DICTAMINO FAVORABLEMENTE** para que pueda continuar con el trámite respectivo, para evaluarse posteriormente por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar al grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Atentamente.


Lic. Axel Armando Valvert Jiménez
Asesor de Tesis
Colegiado 11,382

Lic. Axel Armando Valvert Jiménez
ABOGADO Y NOTARIO



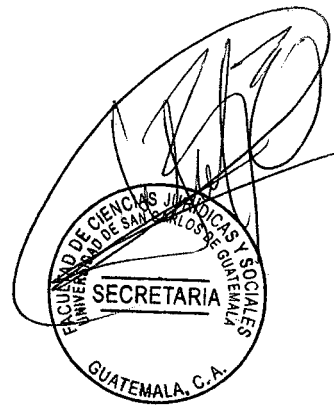
USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Ciudad de Guatemala, ocho de abril de dos mil veinticuatro.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante CRISTOPHER JOSUÉ CARRILLO RODRIGUEZ, titulado VULNERACIÓN AL PRINCIPIO DE REALIDAD POR PARTE DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL NO ELEVAR LOS MONTOS ESTABLECIDOS ANUALES A LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES EN 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.

CEHR/AFCV





DEDICATORIA

A MI ALMA MATER:

La Gloriosa Tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, por haberme acogido en sus aulas y ser parte fundamental de mi formación profesional, prometiendo hacer cumplir su lema "id y enseñad a todos.

A MIS PADRES:

Javier Antonio Carrillo Barrera y María del Carmen Rodríguez Samayoa, por ser pieza fundamental en este logro. Sin su orientación, consejos y sacrificio, esta meta no hubiera sido posible, los amo.

A MIS HERMANOS:

Alex Javier Carrillo Rodríguez y Luis Fernando Carrillo Rodríguez, por sus muestras de apoyo y ser ejemplo de superación en mi vida, esta meta también es gracias a ustedes

A:

Mis tíos y demás familiares, Que siempre han estado de manera incondicional, muchas gracias por sus muestras de cariño y consejos.

A MI NOVIA:

Rocío Bebahí de León Martínez, gracias por ser un complemento en mi vida y ayudarme a ser mejor persona, te amo.

A MIS AMIGOS:

Con quienes compartí en aulas, pero especialmente a Diego Pablo Josué Villanueva Papadopolo, Oliver Filiberto Canú Rodas y Luis Diego Tambito Sipac, con quienes compartí



infinidad de aventuras y gracias a ustedes el trayecto de la carrera fue más ameno, los quiero.

A LOS PROFESIONALES:

Licda. Yessica Lorena Acevedo Cordón, Lic. Mario Rolando Trejo Milián y Licda. Mayra Alejandra Cabrera Díaz, por haber sido de las primeras personas en depositar su voto de confianza en mí y por compartir sin ningún tipo de egoísmo sus conocimientos y experiencias.



PRESENTACIÓN

Este trabajo de investigación es eminentemente cualitativo puesto que se fundamentó en el derecho tributario para exponer la falta de realidad del monto establecido en el Artículo 45 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, puesto que la inflación y la devaluación de la moneda hacen que los ciento cincuenta mil quetzales establecidos como monto máximo para ser considerado pequeño contribuyente, en la realidad actual tengan un valor inferior al que tenían en el año 1992 cuando fueron establecidos. El objeto de investigación es la Superintendencia de Administración Tributaria y el sujeto, los miles de pequeños contribuyentes que son afectados porque esta dependencia no se apega al principio de realidad, porque el monto máximo establecido en 1992 ya no es objetivo en relación con la inflación y la devaluación de la moneda que afecta a todos los guatemaltecos, especialmente a los pequeños contribuyentes en Guatemala.

El aporte realizado fue recomendarle a la a la Superintendencia de Administración Tributaria, que le proponga al Presidente de la República se presente una iniciativa de ley al Congreso de la República de Guatemala para que este reforme el contenido del Artículo 45 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la finalidad de que el monto máximo para ser considerado pequeño contribuyente se establezca en consecuencia a la realidad actual que se vive más de diez años después del planteamiento de esa disposición jurídica y así se evite que la inflación y la devaluación obliguen a miles de pequeños contribuyentes a pasar obligadamente al régimen normal, sometido a todas las obligaciones tributarias.

HIPÓTESIS



Para garantizar que los montos máximos para ser considerado pequeño contribuyente se apeguen al principio de la realidad, el Congreso de la República de Guatemala, debe reformar esos montos estableciéndolos en un contexto actualizado consecuente con la economía moderna y cada tres años debe revisar si los mismos siguen siendo los adecuado a partir de la inflación acumulada en ese lustro y la devaluación producida, con la finalidad que no se afecte a estos contribuyentes, obligándoles a cambiarse al régimen de contribuyente normal, a pesar de que su realidad económica no ha cambiado.

COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS



La hipótesis fue debidamente comprobada, para lo cual se hizo uso de los métodos deductivo, analítico, inductivo y sintético, pues se demostró que, para garantizar que los montos máximos para ser considerado pequeño contribuyente se apeguen al principio de la realidad, la Superintendencia de Administración Tributaria, debe proponerle al Presidente de la República se presente una iniciativa de ley al Congreso de la República de Guatemala para que este reforme el contenido del Artículo 45 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la finalidad de que el monto máximo para ser considerado pequeño contribuyente se establezca en consideración a los cambios económicos en los últimos diez años, para que así se evite que la inflación y la devaluación obliguen a miles de pequeños contribuyentes a pasar obligadamente al régimen normal, sometido a todas las obligaciones tributarias.

ÍNDICE

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

CAPÍTULO I

1. Derecho tributario.....	1
1.1. Características.....	1
1.2. Origen histórico.....	4
1.3. Fuentes del derecho tributario.....	8
1.4. Sujetos del derecho tributario.....	10
1.5. Sistema tributario.....	13
1.6. Responsabilidad tributaria.....	14

CAPÍTULO II

2. Principios del derecho tributario.....	17
2.1. Principio de legalidad.....	19
2.2. Principio de capacidad contributiva.....	21
2.3. Principio de igualdad.....	24
2.4. Principio de proporcionalidad.....	27
2.5. Principio de irretroactividad.....	29
2.6. Principio de no confiscatoriedad.....	31

CAPÍTULO III

3. El contribuyente.....	35
3.1. Tipos de contribuyentes.....	37
3.2. Obligaciones de los contribuyentes.....	40
3.3. Régimen de tributación.....	43
3.4. Protección de los derechos de los contribuyentes.....	45
3.5. Sanciones a los contribuyentes.....	48

CAPÍTULO IV

4. Vulneración al principio de realidad por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria al no elevar los montos establecidos anuales a los pequeños contribuyentes en Guatemala.....	51
4.1. Impacto en los pequeños contribuyentes.....	54
4.2. Legalidad y justificación.....	56
4.3. Beneficios a los pequeños contribuyentes.....	58
4.4. Relación del principio de realidad con los montos establecidos a los pequeños contribuyentes.....	59
4.5. Mecanismo para la protección del principio de realidad sobre los pequeños contribuyentes en relación a los montos anuales establecidos.....	61
CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....	65
BIBLIOGRAFÍA.....	67

INTRODUCCIÓN

Esta investigación se enfoca en la urgente necesidad de abordar la ausencia de mecanismos legales a los montos establecidos anuales por parte de la Superintendencia de Administración a los pequeños contribuyentes. Esta problemática, de gran importancia en el ámbito jurídico, presenta desafíos significativos dentro del contexto nacional, especialmente en el entorno globalizado donde la salvaguardia del principio de realidad por parte de la Superintendencia de Administración tributaria resulta esenciales, dados que tales montos determinan la carga tributaria de una parte sustancial de la población y deben reflejar fielmente su capacidad económica.

Esta investigación surge como respuesta a la necesidad apremiante de abordar las deficiencias en el marco legal guatemalteco relacionadas con la falta de actualización periódica de los montos establecidos para los pequeños contribuyentes, constituyendo una flagrancia vulneración al principio de realidad. En un contexto a esta omisión conlleva a que los contribuyentes puedan hallarse en situaciones en donde sus ingresos reales excedan los límites estipulados, pero debido a la falta de inversión se benefician de tasas impositivas inferiores a las que deberían de corresponder según su capacidad económica efectiva.

Es a través de una serie de mecanismos que asegure que los tributos sean justos y proporcionales a la capacidad económica de los sujetos pasivos, tales mecanismos comprenden la actualización periódica de los montos determinados, la instrucción tributaria, la simplificación de los procedimientos fiscales y el reforzamiento de la fiscalización. En consecuencia, esta investigación busca la formulación de un marco normativo más robusto y eficaz en Guatemala.

El primer apartado de esta investigación se sumergirá en el ámbito del derecho tributario, definiendo las características, origen histórico y fuentes del derecho tributario.



Se llevará a cabo un análisis del sistema tributario en el impuesto sobre la renta como contribución más significativa.

El segundo capítulo estará focalizado en los principios esenciales del derecho tributario, ahondando en los conceptos fundamentales que dirigen las relaciones tributarias y el marco legal de las entidades en Guatemala. Se llevará a cabo un análisis detallado de los principios jurídicos tributarios que orientan la actuación de la Superintendencia de la Administración tributaria.

El tercer apartado se ocupará del contribuyente, examinando su naturaleza, extensión y pertinencia en el contexto específico de Guatemala. Se llevará a cabo un análisis de las leyes y regulaciones principales relacionadas al régimen tributario, obligaciones y sanciones a los contribuyentes.

Finalmente, el cuarto capítulo constituirá la base de la investigación, abordando de manera detallada la vulneración al principio de realidad por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria al no elevar los montos establecidos a los pequeños contribuyentes. Se llevará a cabo un análisis de las deficiencias presentes en la legislación vigente, además de explorar mecanismos y estrategias y recomendaciones destinadas a fortalecer la protección de los derechos de los pequeños contribuyentes.

CAPÍTULO I

1. Derecho tributario

“El derecho tributario en su calidad de disciplina jurídica inscrita dentro del ámbito del derecho público surge como aquella estructura que regula las relaciones interjurisdiccionales entre el poder soberano del Estado y los individuos particulares, en lo concerniente a la imposición, recaudación y fiscalización de tributos. Se presenta como un cuerpo normativo meticulosamente elaborado, el cual además de establecer los deberes fiscales de los ciudadanos también detalla las prerrogativas y competencias estatales para exigir el cabal cumplimiento de las obligaciones tributarias comprendiendo dentro de estas, los impuestos, tasas y contribuciones especiales que sustentan el financiamiento de las arcas públicas”.¹ En este sentido, el derecho tributario establece los cimientos normativos sobre los cuales se sustentan las relaciones impositivas entre los entes públicos y los contribuyentes, garantizando así la seguridad jurídica y la equidad en el ámbito fiscal.

1.1. Características

El derecho tributario cuenta con características especiales que lo difieren de las demás ramas del derecho a razón de la diferencia de funciones, así como su relevancia en el funcionamiento del Estado al ser este el encargado de la recaudación de los tributos que

¹ Ardanuy, Miquel. **Curso de derecho financiero y tributario**. Pág. 83.



sostienen económicamente las actividades públicas, siendo las más específicas o rama del derecho la siguientes:

- a) Pertenece al derecho público: las disciplinas jurídicas de manera generalizada cuentan con la necesidad de ser encasilladas en un campo de acción en relación a los sujetos que intervienen en las disposiciones jurídicas contenidas en las normas, el derecho tributario es perteneciente al derecho público debido a que a diferenciación de las regulaciones de carácter privado donde los sujetos intervinientes acuerdan su voluntad, en este caso los contribuyentes se encuentran en subordinación al Estado, debido a que las autoridades juegan el rol de la máxima autoridad siendo los encargados de velar por el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la ley. Además, reservándose el derecho de llevar a cabo acciones acompañados del poder coercitivo del Estado que garantizan la obtención de las deudas adquiridas con este al obtener ganancias o realizar algunas actividades económicas, dejando por un lado cualquier tipo de acuerdo de voluntad libre entre ambos sujetos por el cumplimiento obligatorio de normas consideradas estrictas. Los sujetos denominados contribuyentes únicamente pueden ser sujetos que no juegan un rol estatal, por lo que las funciones de cada sujeto se encuentran debidamente delimitadas, en el sentido de los acuerdos existen algunos funcionarios en la administración pública que a razón de su cargo cuentan con la capacidad de realizar algunos convenios donde se garantice la adquisición de los tributos, de una manera diferenciada a lo establecido inicialmente. Esto con el propósito de asegurar

que el Estado obtenga los beneficios previstos y pueda continuar con su funcionamiento, así como la no permisión a la evasión fiscal.

- b) El derecho tributario es indisponible: una característica general del derecho tributario es que es indisponible, lo cual se refiere a que en virtud que los derechos y obligaciones no están al libre arbitrio de las partes involucradas, aunque con algunas excepciones, la regla general y en la mayoría de las ocasiones no es permitido legalmente que existan modificaciones a los tributos establecidos cuando son realizadas las operaciones financieras, así como previo a realizarlas. Las normas son establecidas por el Estado con la finalidad de garantizar su funcionamiento económico, por lo que no puede existir el riesgo de que existan algunos acuerdos en libertad de declaración de voluntad que perjudiquen la recepción de estos beneficios económicos, que sin su existencia el Estado no podría ser considerado efectivo bajo ningún punto de vista en virtud que no es capaz de operar conforme sus designaciones legales como obligaciones así como su finalidad que es el bien común de todos los guatemaltecos, atendiendo sus necesidades básicas como seguridad, salud, educación y alimentación. El interés común es un factor esencial en que el derecho tributario sea indisponible debido a que el Estado no puede renunciar a la adquisición de los tributos a los cuales ya cuenta con el derecho a realizarlo, debido a que es la población en general la cual contiene la necesidad de la utilización de estos recursos, en especial los sectores con mayores deficiencias económicas ya que no cuentan con la capacidad de satisfacer sus propias

obligaciones por lo que deben de recurrir al Estado para garantizar la subsistencia y poder proteger su vida.

- c) La potestad originaria del derecho tributario: esta característica del derecho tributario se refiere a que únicamente el Estado cuenta con la capacidad de la creación, modificación o extinción de los tributos, siendo su creación en su mayoría responsabilidad del Congreso de la República de Guatemala, lo cual le otorga legalidad al cobro de los impuestos. Además, deben ser modificados en dicho poder o extinguidos mediante la creación de una ley, siendo lo indicado en virtud de la representación totalitaria de las voluntades del territorio completo que se ven reflejadas en Órgano Legislativo por la distribución de las curules en elecciones locales en todos los departamentos del país.

1.2. Origen histórico

El derecho tributario enraizado en el devenir histórico de las civilizaciones antiguas surge como un mecanismo primordial destinado a garantizar la financiación de las necesidades estatales y la preservación del equilibrio social. Desde sus rudimentarios inicios hasta la complejidad de los sistemas actuales, la evolución de la tributación ha sido testigo de transformaciones significativas, reflejando tanto los cambios políticos y económicos como las necesidades cambiantes de la sociedad.

En las civilizaciones antiguas, como la sumeria, babilónica, egipcia, china, griega y romana, se rastrean los primeros esbozos de sistemas tributarios organizados. En Mesopotamia, se instituyeron tributos sobre la tierra y el ganado para sufragar el erario central. En Egipto, gravámenes sobre la producción agrícola y la propiedad contribuyeron al sostén del Estado. En China, un sistema tributario basado en el trabajo requirió que los ciudadanos participaran en proyectos de utilidad pública, como la construcción de caminos o canales, a modo de contraprestación por sus obligaciones tributarias.

“La antigua Grecia y Roma asentaron impuestos sobre la propiedad y el comercio para financiar actividades estatales, incluida la defensa. En Roma, diversos tributos como el impuesto sobre la tierra y el impuesto sobre las personas) sustentaron al ejército y la administración pública, por otro lado, la Edad Media caracterizada por la descentralización del poder político y la emergencia del feudalismo presenció una transición hacia impuestos locales y feudales, donde los señores feudales exigían tributos a los campesinos a cambio de protección y uso de la tierra”.² Sin embargo, también surgieron impuestos centralizados, recaían sobre la propiedad y los ingresos campesinos.

Con la consolidación de los Estados modernos en Europa, se afianzaron sistemas tributarios más centralizados y sofisticados. Surgieron impuestos sobre la renta, el consumo y el comercio donde se establecieron los pilares del derecho tributario, incluidos los principios de legalidad, capacidad contributiva y equidad. Posteriormente con la expansión del capitalismo industrial, los impuestos se convirtieron en herramientas para la

² Martín Queralt, Juan. **Antecedentes de derecho tributario**. Pág. 55.

redistribución de la riqueza y el fomento del desarrollo económico. Se implementaron impuestos progresivos sobre la renta y el patrimonio, así como impuestos indirectos sobre el consumo.

Durante el siglo veinte el cual se encontró marcado por la creciente influencia de la globalización y la expansión vertiginosa de la economía mundial, los sistemas tributarios experimentaron una profunda transformación volviéndose aún más intrincados y sofisticados a medida que las fronteras se diluían y las transacciones comerciales adquirían un carácter cada vez más transnacional.

El surgimiento de una economía globalizada conllevó la necesidad de establecer mecanismos internacionales que abordaran los desafíos fiscales transfronterizos. En este contexto, se promovió la firma de tratados internacionales para evitar la doble imposición, los cuales procuraban establecer reglas claras para determinar la jurisdicción fiscal sobre ingresos y activos que trascendían las fronteras nacionales. Estos acuerdos al eliminar o reducir la duplicación de la tributación en casos de operaciones comerciales internacionales, fomentaron la inversión extranjera y contribuyeron a la estabilidad económica global.

Como respuesta al creciente fenómeno de la evasión fiscal y el fraude a escala internacional se implementaron medidas de cooperación internacional destinadas a fortalecer la capacidad de los Estados para combatir estas prácticas nocivas. Se establecieron organismos internacionales especializados que promovieron la adopción de

estándares internacionales de transparencia fiscal y facilitaron el intercambio de información entre jurisdicciones.

De la misma manera, se promovieron iniciativas de estandarización y armonización de normativas fiscales a nivel internacional, con el objetivo de reducir las discrepancias y brechas que permitían la elusión fiscal y el ocultamiento de activos en paraísos fiscales. La implementación de estándares de intercambio automático de información y la adopción de prácticas de reporte fiscal transparente contribuyeron a cerrar las lagunas que anteriormente permitían a individuos y empresas eludir sus obligaciones fiscales.

En la actualidad, el derecho tributario ostenta una relevancia indiscutible como columna vertebral para la financiación y sostenibilidad de las estructuras estatales, así como para el mantenimiento del tejido socioeconómico. Su funcionalidad trasciende los límites de la mera imposición fiscal, abarcando una serie de aspectos fundamentales que van desde la redistribución de la riqueza hasta la promoción de la equidad y la justicia social.

El derecho tributario constituye como un instrumento esencial para garantizar la equidad y la eficiencia en la distribución de recursos. Ha evolucionado de manera constante y dinámica, adaptándose a los cambios vertiginosos de la realidad económica y social, al mismo tiempo, ha mantenido firmes sus principios esenciales, entre los que destacan la legalidad, la capacidad contributiva y la equidad.

“El principio de legalidad sigue siendo el fundamento sobre el cual se construye todo el edificio del derecho tributario, asegurando que los tributos sean establecidos y exigidos de

conformidad con lo dispuesto en la normativa vigente y que ningún individuo sea compelido a satisfacer una carga fiscal sin el respaldo normativo correspondiente”.³ Esta garantía de seguridad jurídica protege los derechos de los contribuyentes y fortalece la confianza en el sistema tributario y en las instituciones estatales.

1.3. Fuentes del derecho tributario

Las fuentes del derecho tributario son la esencia sobre la cual surge el entramado normativo que regula el ámbito fiscal. Estas fuentes, emanaciones de diferentes instancias y autoridades proveen la base legal y doctrinaria para la creación, aplicación, interpretación y ejecución de las normativas tributarias que rigen la relación entre el Estado y los contribuyentes. Es esencial comprender la naturaleza y el alcance de cada una de estas fuentes para garantizar un sistema tributario justo, equitativo y eficiente que promueva el bienestar social y económico.

“La Constitución representa la norma suprema de un país, estableciendo los principios fundamentales que rigen la organización del Estado, los derechos y deberes de los ciudadanos. En el ámbito tributario, la Constitución puede abordar aspectos cruciales como el principio de legalidad, que implica que ningún tributo puede ser creado o exigido sin respaldo normativo expreso y el principio de equidad, que establece que la carga tributaria debe ser distribuida de manera justa y proporcional entre los ciudadanos”.⁴ Asimismo, la Constitución puede establecer las bases para la creación de otros principios tributarios,

³ Navarro López, Juan Jesús. **Principios tributarios de justicia**. Pág. 89.

⁴ Carrasco Perera, Ángel. **Fundamentos de derecho tributario**. Pág. 57.

como la capacidad contributiva y la solidaridad fiscal que buscan garantizar una distribución justa de la carga fiscal en la sociedad.

“Las leyes, por su parte constituyen la principal fuente normativa en el ámbito tributario. Estas normas son dictadas por el órgano legislativo competente de un país y establecen los impuestos, tasas y contribuciones especiales que deben pagar los ciudadanos, así como las bases imponibles, los tipos impositivos, las exenciones y las deducciones aplicables, entre otros aspectos”.⁵ Las leyes tributarias, al ser la expresión de la voluntad democrática del pueblo, representan el marco legal dentro del cual se desenvuelve la actividad fiscal del Estado, asegurando la predictibilidad y estabilidad del sistema tributario.

Los tratados internacionales también desempeñan gran relevancia en el derecho tributario, especialmente en un contexto de creciente globalización económica. Estos acuerdos, celebrados entre dos o más países pueden establecer normas para evitar la doble imposición, regular el intercambio de información tributaria entre jurisdicciones y fijar criterios para la resolución de conflictos en materia tributaria. La participación en tratados internacionales permite a los Estados coordinar sus políticas fiscales y facilita la cooperación en la lucha contra la evasión fiscal y el fraude a escala internacional.

Los reglamentos emanados del Poder Ejecutivo en ejercicio de sus facultades reglamentarias tienen como objetivo desarrollar y ejecutar las leyes tributarias establecidas por el órgano legislativo. Estas normas secundarias establecen los procedimientos para la

⁵ Manzano Ortiz, Genaro. **Derecho tributario español**. Pág. 78.

aplicación de las normas tributarias, así como para la recaudación y fiscalización de los tributos. Los reglamentos, al complementar y detallar las disposiciones legales, contribuyen a la claridad y uniformidad en la aplicación de la normativa fiscal.

Por su parte las normas jurisprudenciales, derivadas de las decisiones de los tribunales de justicia en casos concretos, ofrecen criterios interpretativos de las normas tributarias y contribuyen a la construcción de un cuerpo jurisprudencial coherente y consistente. La jurisprudencia, al establecer precedentes y criterios interpretativos, brinda orientación a los contribuyentes, la Administración Tributaria y los órganos jurisdiccionales en la aplicación e interpretación de la normativa fiscal.

Finalmente, las circulares y resoluciones administrativas emitidas por la Administración Tributaria, aunque de menor rango que las leyes pueden resultar importantes en la interpretación y aplicación de las normas tributarias en la práctica. Estas normas administrativas proporcionan pautas y criterios para la aplicación de las normas tributarias en situaciones concretas, ofreciendo orientación práctica a los contribuyentes y a la Administración Tributaria en la aplicación e interpretación de la normativa fiscal.

1.4. Sujetos del derecho tributario

Los sujetos del derecho tributario son los pilares fundamentales que conforman la intrincada red de relaciones jurídico-fiscales entre el Estado y los individuos. Esta relación, resulta imprescindible para la gestión financiera, así como para el desarrollo de las

funciones estatales, implica la imposición, recaudación y fiscalización de tributos, lo que establece un vínculo ineludible entre los entes impositivos y los contribuyentes. En este contexto, es crucial comprender en detalle la diversidad de actores involucrados, así como sus roles, derechos y obligaciones dentro del marco legal tributario.

“El Estado surge como el actor central en la relación tributaria, ejerciendo su poder soberano para imponer tributos y obtener recursos financieros necesarios para financiar las diversas actividades gubernamentales. Como sujeto activo, el Estado tiene la facultad de crear, interpretar y aplicar las normas tributarias estableciendo así el marco legal que rige la relación entre el fisco y los ciudadanos”.⁶ Los ingresos tributarios obtenidos por el Estado se destinan a financiar gastos públicos como la provisión de servicios básicos, infraestructura, seguridad, educación y salud, entre otros.

Por otro lado, los contribuyentes son los sujetos pasivos de la relación tributaria, siendo las personas físicas o jurídicas obligadas por ley a cumplir con las obligaciones fiscales impuestas por el Estado. Este grupo de individuos abarca una amplia gama de actores, desde trabajadores autónomos y pequeñas empresas hasta grandes corporaciones multinacionales. Los contribuyentes tienen la responsabilidad de cumplir con las obligaciones tributarias, como el pago de impuestos sobre la renta, el valor agregado, las ganancias de capital, entre otros. Además, deben proporcionar información precisa y veraz sobre su situación fiscal al Estado, facilitando así la fiscalización y el control tributario.

⁶ García Coca, José Manuel. **Derecho tributario: Parte general**. Pág. 65.

Dentro de la categoría de contribuyentes se distinguen dos subgrupos principales, los contribuyentes directos y los contribuyentes indirectos. Los contribuyentes directos son aquellos que asumen directamente la carga económica del impuesto y están obligados a pagarlo directamente al Estado como lo es un individuo que paga impuestos sobre sus ingresos o una empresa que liquida el impuesto sobre sociedades. Por otro lado, los contribuyentes indirectos son aquellos que, aunque no soportan la carga económica del impuesto, están legalmente obligados a recaudarlo y remitirlo al Estado en nombre de terceros, pueden mencionarse los comerciantes que recaudan el impuesto sobre el valor agregado de los consumidores finales en nombre del Estado.

Además de los contribuyentes, existen otros actores relevantes en la relación tributaria, como los responsables tributarios. Estas personas, sin ser contribuyentes en sentido estricto, están legalmente obligadas a cumplir con las obligaciones fiscales de otros, los representantes legales de una empresa pueden ser considerados responsables solidarios de las deudas tributarias de la empresa en ciertas circunstancias. Por otro lado, los terceros también desempeñan un papel importante en la relación tributaria, aunque no sean el Estado ni los contribuyentes. Estos actores pueden ser personas naturales o jurídicas que actúan como intermediarios en la recaudación o fiscalización de los tributos, como los bancos que recaudan impuestos en nombre del Estado.

Además, es relevante considerar la figura de los sujetos pasivos sustitutos, quienes, en determinadas circunstancias previstas por la ley, asumen la obligación de pagar el impuesto en lugar del contribuyente. Es así en el caso de las retenciones en la fuente, el

pagador de los ingresos asume la obligación de retener y pagar el impuesto en lugar del beneficiario de los ingresos. Finalmente, los representantes actúan en nombre y representación de otra persona en la relación tributaria, como un contador que representa a un contribuyente en sus trámites fiscales.

1.5. Sistema tributario

“El sistema tributario comprende el entramado normativo y procedimental que regula la imposición, recaudación y fiscalización de los tributos dentro de un territorio específico y dirigido a una población en especial”.⁷ Este sistema, abarcando en Guatemala una diversidad de impuestos, tasas y contribuciones especiales, es gestionado por la Superintendencia de Administración Tributaria con el propósito de financiar el gasto público y fomentar el desarrollo económico y social del país.

En Guatemala el sistema tributario se encuentra principalmente regido por el Código Tributario y un conjunto de leyes específicas que norman cada tipo de tributo. Entre los impuestos de mayor relevancia se encuentran el Impuesto sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto de Solidaridad, así como el Impuesto a la Distribución de Combustibles, entre otros.

El Impuesto sobre la Renta es una de las contribuciones más significativas en el sistema tributario guatemalteco, gravando las rentas percibidas tanto por personas naturales como

⁷ Sainz De Barranda y Gómez, Rafael. **El estado y el derecho tributario**. Pág. 63.

jurídicas residentes en Guatemala, además de las rentas obtenidas por no residentes en el país. Este impuesto se calcula sobre la base de la renta neta, después de aplicar las deducciones y exenciones estipuladas por la normativa tributaria. Por otro lado, el Impuesto al Valor Agregado se posiciona como otro pilar del sistema tributario en Guatemala, imponiendo gravámenes sobre el consumo de bienes y servicios en el país, abarcando todas las etapas de la cadena de producción y distribución. El Impuesto al Valor Agregado se calcula sobre el valor agregado en cada fase y se traslada al consumidor final, quien asume la carga económica del tributo.

Asimismo, el Impuesto de Solidaridad representa una contribución adicional destinada a financiar programas de desarrollo social en Guatemala, aplicándose sobre ciertos ingresos y transacciones financieras. Este impuesto gravita sobre la renta neta imponible y determinadas operaciones financieras como los depósitos bancarios y las transferencias de fondos. Adicionalmente a los mencionados, el panorama tributario guatemalteco incluye otros gravámenes y contribuciones especiales que recaen sobre diversas actividades económicas como lo son el Impuesto sobre Circulación de Vehículos, el Impuesto sobre Distribución de Combustibles, el Impuesto de Timbres Fiscales y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

1.6. Responsabilidad tributaria

La responsabilidad tributaria como concepto central en el derecho tributario, es aquel conjunto de disposiciones que determinan quiénes están encargados de cumplir con las

obligaciones fiscales y quiénes serán considerados responsables en caso de incumplimiento. En el marco de Guatemala y en congruencia con prácticas internacionales, la responsabilidad tributaria abarca una multiplicidad de actores que intervienen en la relación jurídico-tributaria, incluyendo a los contribuyentes, a los responsables solidarios y a los terceros.

Los contribuyentes, ya sean personas físicas o jurídicas representan el núcleo central de la responsabilidad tributaria. Estos individuos u entidades están legalmente obligados a satisfacer las obligaciones fiscales, lo que implica, entre otras cosas, el pago de impuestos, tasas o contribuciones especiales. Dentro de esta clasificación se distinguen los contribuyentes directos, aquellos que realizan el abono directo de los impuestos al Estado, como sucede con individuos que tributan el impuesto sobre la renta o empresas que cumplen con el impuesto sobre sociedades, los contribuyentes indirectos, quienes, si bien no asumen la carga económica del tributo, tienen la obligación de realizar el pago en nombre de terceros.

Por otro lado, los responsables solidarios emergen como figuras relevantes en la esfera de la responsabilidad tributaria. Estos sujetos, si bien no son contribuyentes en el sentido técnico del término, están jurídicamente compelidos a cumplir con las obligaciones fiscales de terceros. Dentro de esta categoría, se pueden identificar a los representantes legales, individuos que actúan en representación legal de una empresa u organización y asumen la responsabilidad de cumplir con las obligaciones fiscales correspondientes. Asimismo, los avalistas o fiadores son sujetos que garantizan el cumplimiento de las obligaciones

fiscales de un tercero y en caso de incumplimiento, responden solidariamente por las deudas tributarias. También se incluyen a los compradores de bienes o servicios, quienes, en ciertas circunstancias pueden ser considerados responsables solidarios por el pago de impuestos, tal como ocurre en la adquisición de bienes muebles en proceso de producción.

Por último, en los terceros se encuentran las entidades financieras, como los bancos, quienes están facultados para retener y pagar impuestos en nombre de sus clientes. Los agentes de retención, por otro lado, son personas que, en virtud de disposiciones legales, están obligadas a retener y pagar impuestos en representación de terceros, como es el caso de los empleadores que retienen impuestos sobre la renta de sus empleados. Además, los notarios y registradores pueden ser considerados terceros responsables, especialmente en situaciones donde están legalmente obligados a informar y retener impuestos relacionados con actos notariales o registros públicos.

CAPÍTULO II

2. Principios del derecho tributario

“El derecho tributario posee una importancia trascendental en cualquier ordenamiento social contemporáneo, al regular las relaciones entre los individuos y el Estado en lo concerniente a las obligaciones fiscales. Un aspecto sobresaliente que resalta la relevancia del derecho tributario es su función primordial en la financiación de las actividades estatales, siendo los tributos la principal fuente de ingresos públicos. Estos impuestos, tasas y contribuciones son imperativos para la provisión de servicios esenciales como educación, salud, seguridad e infraestructura, pilares fundamentales del desarrollo social”.⁸ La recaudación tributaria adecuada resulta vital para que el Estado cumpla con sus responsabilidades fundamentales, asegurando la prestación continua de estos servicios vitales para la comunidad. Un sistema tributario sólido y equitativo no solo garantiza la viabilidad financiera del Estado, sino que también promueve el progreso armónico y sostenible de la sociedad en su conjunto, creando las condiciones necesarias para el florecimiento económico y social a largo plazo.

El derecho tributario, como herramienta jurídica de profunda repercusión social ejerce una influencia determinante en la redistribución de la riqueza y en la mitigación de las disparidades socioeconómicas. Mediante la aplicación de impuestos progresivos se busca establecer un sistema tributario que grave proporcionalmente más a aquellos individuos

⁸ Lorenzo Luengo, Natividad. **Introducción al derecho tributario**. Pág. 91.

con mayores ingresos, reflejando así un principio de justicia redistributiva. Esta medida no solo tiene como objetivo financiar los servicios públicos esenciales y el gasto social, sino que también aspira a fortalecer la cohesión social al nivelar las desigualdades económicas. Al propiciar una distribución más equitativa de la carga tributaria, se contribuye a reducir los niveles de pobreza y exclusión social generando un entorno más inclusivo en el que todos los ciudadanos puedan participar activamente en el desarrollo económico y social del país.

Otro aspecto relevante y de notable importancia del derecho tributario radica en su contribución a la estabilidad económica y al fomento del crecimiento sostenible. Más allá de su función recaudatoria, los impuestos pueden ser empleados como herramientas de regulación económica, permitiendo al Estado influir en el ciclo económico y en la actividad empresarial.

Una política tributaria adecuada puede propiciar un entorno propicio para el crecimiento económico sostenido, incentivando la inversión privada, la innovación y el emprendimiento. Al ofrecer incentivos fiscales para actividades económicas estratégicas, el derecho tributario puede promover sectores clave para el desarrollo económico, como la tecnología, la investigación y el desarrollo, así como la inversión en infraestructura y energía sostenible. En este sentido, el diseño de un sistema tributario equitativo no solo busca garantizar la recaudación de ingresos necesarios para el Estado, también busca impulsar el desarrollo económico y social a largo plazo, contribuyendo así al bienestar general y al progreso sostenible de la sociedad.

La transparencia y la rendición de cuentas en la gestión pública también son promovidas por el derecho tributario. Al establecer normativas claras y precisas sobre la tributación, se garantiza que los ciudadanos estén informados sobre sus obligaciones fiscales y que las autoridades tributarias actúen de manera transparente y justa en la recaudación y administración de los tributos. Eso en virtud de fortalecer la confianza de la ciudadanía en el Estado y en sus instituciones, fomentando una relación de colaboración y respeto mutuo entre los ciudadanos y las autoridades gubernamentales.

2.1. Principio de legalidad

El principio de legalidad es uno de los fundamentos primordiales que rigen las interacciones entre el Estado y los contribuyentes, estableciendo los parámetros bajo los cuales se crean, modifican y extinguen los tributos mediante normas jurídicas preexistentes y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la ley. En este contexto, la esencia del principio de legalidad implica que la creación de tributos debe derivar exclusivamente de una ley formal emanada del poder legislativo. Esta prerrogativa resguarda la certidumbre jurídica de los ciudadanos al definir con anticipación sus obligaciones fiscales y protege contra la arbitrariedad estatal al establecer límites precisos sobre la facultad impositiva del Estado.

Es fundamental resaltar que la claridad, precisión y accesibilidad de las normas tributarias no solo sirven para garantizar una comprensión universal entre los contribuyentes, sino que también actúan como un mecanismo de salvaguardia contra posibles abusos o arbitrariedades por parte de las autoridades fiscales. En este sentido, la transparencia en

las disposiciones fiscales no solo facilita el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, sino que también fortalece la confianza en el sistema tributario y en las instituciones estatales.

Cuando las leyes y reglamentos fiscales son claros y accesibles, se reduce la posibilidad de interpretaciones erróneas o aplicaciones discriminatorias de los impuestos, asegurando así una distribución equitativa de las cargas fiscales y evitando situaciones de injusticia fiscal que podrían surgir de la ambigüedad normativa. En última instancia, la transparencia en el diseño y aplicación de las normas tributarias promueve la certeza jurídica, la equidad, la legitimidad del sistema tributario, contribuyendo a fortalecer la relación entre el Estado y los contribuyentes y al mantenimiento de un ambiente propicio para el desarrollo.

Un aspecto igualmente relevante del principio de legalidad es la obligación de que las normas tributarias respeten los principios constitucionales y los derechos fundamentales de los contribuyentes. Este postulado implica que los tributos no pueden ser confiscatorios, es decir, no pueden imponer una carga excesiva que exceda la capacidad económica de los contribuyentes y que tampoco pueden discriminar arbitrariamente a ciertos grupos de contribuyentes en detrimento de otros.

El principio de legalidad no solo implica la exigencia de que los tributos se apliquen conforme a normas claras y precisas, sino que también requiere que dicha aplicación sea uniforme y equitativa para todos los contribuyentes en situaciones comparables. Esta igualdad en el tratamiento fiscal es esencial para proteger el principio de igualdad ante la

ley y para garantizar una distribución equitativa de las cargas tributarias en la sociedad. En este contexto, se prohíbe expresamente la concesión de privilegios fiscales o tratamientos preferenciales a ciertos contribuyentes o sectores económicos en detrimento de otros, así como cualquier forma de discriminación basada en características personales o sociales como la nacionalidad, el género o la raza.

La aplicación uniforme de los tributos refuerza la cohesión social promoviendo la justicia fiscal, a su vez fortalece la confianza de los ciudadanos en el sistema tributario y en las instituciones estatales. Esta uniformidad en la aplicación de los tributos contribuye a mantener la estabilidad en la relación entre el Estado y los contribuyentes, asegurando así un entorno propicio.

2.2. Principio de capacidad contributiva

“El principio de capacidad contributiva encarna la noción de que cada individuo debe contribuir al financiamiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica”.⁹ Este principio tiene sus cimientos como un mecanismo de equidad fiscal, destinado a distribuir de manera justa y proporcional la carga impositiva entre los ciudadanos en función de sus recursos financieros disponibles.

La proporcionalidad en el marco del principio de capacidad contributiva establece que los tributos deben ser proporcionales a la capacidad económica de los contribuyentes. Esta

⁹ Cuesta López, Jorge. **Lecciones de derecho financiero y tributario**. Pág. 42.

premisa fundamental implica que aquellos individuos con mayores ingresos deben aportar una proporción mayor de su riqueza en impuestos en comparación con aquellos con ingresos más modestos.

En esencia, esta medida busca garantizar que el peso de los tributos no recaiga de manera desigual sobre los estratos socioeconómicos menos favorecidos, evitando así que las cargas fiscales representen una carga excesiva para quienes tienen menos recursos. Esta proporcionalidad busca equilibrar la contribución tributaria en función de la capacidad económica de cada individuo, de modo que aquellos que se benefician en mayor medida de los recursos y servicios provistos por el Estado contribuyan en mayor medida a su financiamiento.

Además, esta proporcionalidad no solo se refiere a los ingresos actuales de los contribuyentes, sino que también considera su capacidad económica potencial, teniendo en cuenta factores como el patrimonio, la rentabilidad de los activos y la capacidad de endeudamiento. En consecuencia, esta medida busca evitar que los tributos representen una carga excesiva para aquellos con menores ingresos, al tiempo que garantiza una contribución justa y equitativa por parte de aquellos con mayores recursos. La aplicación de este principio requiere de políticas tributarias cuidadosamente diseñadas que consideren la diversidad de situaciones económicas de los contribuyentes y que aseguren que la carga fiscal se distribuya de manera justa y proporcional en la sociedad. El principio de proporcionalidad contribuye a fortalecer la justicia en el sistema tributario, promoviendo

una distribución equitativa de las cargas fiscales y asegurando que cada individuo contribuya según su capacidad económica.

La progresividad plantea que el porcentaje de impuestos pagados debe aumentar conforme aumentan los ingresos del contribuyente. Esta premisa se sustenta en la premisa de que aquellos con mayores recursos económicos pueden soportar una carga tributaria más elevada sin que ello afecte significativamente su calidad de vida, mientras que, para aquellos con ingresos más limitados, el pago de impuestos puede representar un sacrificio económico mayor.

Por otro lado, este principio no se limita únicamente a considerar los ingresos actuales de los contribuyentes, sino que también toma en cuenta su capacidad económica potencial. Se consideran factores adicionales como la capacidad de ahorro, la rentabilidad de los activos y la capacidad de endeudamiento para determinar la verdadera capacidad contributiva de cada individuo.

“El principio de capacidad contributiva en su esencia busca asegurar que cada individuo aporte al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica. Sin embargo, para que este principio opere de manera efectiva, es imperativo que la justicia y la equidad orienten su aplicación”.¹⁰ Esto implica que no debe prevalecer ningún tipo de privilegio fiscal que permita a ciertos contribuyentes eludir sus responsabilidades tributarias, ya sea mediante exenciones especiales o tratamientos preferenciales.

¹⁰ Lozano Palazuelos, Arturo. **Derecho de los contribuyentes**. Pág. 38.

Resulta esencial evitar cualquier forma de discriminación arbitraria basada en características personales o sociales, como la nacionalidad, el género o la raza, que pueda distorsionar la igualdad de trato ante la ley tributaria. La aplicación imparcial de las normas fiscales es esencial para preservar la integridad y la legitimidad del sistema tributario, así como para garantizar un reparto equitativo de las cargas fiscales en la sociedad. Solo mediante la eliminación de cualquier privilegio injustificado y la protección de los principios de igualdad y no discriminación se puede asegurar que el sistema tributario cumpla con su objetivo de promover el bienestar general. La aplicación efectiva del principio de capacidad contributiva depende de la firmeza en la defensa de la justicia y la equidad en todas las etapas del proceso tributario, desde la creación de las normas hasta su aplicación y fiscalización.

2.3. Principio de igualdad

El principio de igualdad busca asegurar un tratamiento equitativo y no discriminatorio de todos los contribuyentes en materia fiscal. Este principio se fundamenta en el principio general de igualdad ante la ley consagrado en las constituciones democráticas y su propósito radica en prevenir situaciones de arbitrariedad y en garantizar la justicia tributaria.

El principio de igualdad en el contexto del derecho tributario se extiende más allá de la mera aplicación uniforme de los impuestos, abarcando también la equidad en su imposición. Este principio implica que los tributos deben ser administrados de manera justa y sin discriminación alguna, asegurando que todos los contribuyentes sean tratados en

igualdad de condiciones frente a sus obligaciones fiscales. En este sentido, se prohíbe expresamente la concesión de privilegios fiscales a ciertos individuos o sectores económicos, así como cualquier forma de discriminación basada en características personales o sociales como la nacionalidad, el género o la raza.

La aplicación uniforme y equitativa de los impuestos implica que las disposiciones tributarias deben ser aplicadas de manera consistente y justa para todos los contribuyentes que se encuentren en una situación similar. Esto significa que no debe haber distinciones arbitrarias en la aplicación de los impuestos independientemente de la condición social, económica o personal de los contribuyentes. Por lo tanto, se prohíben los tratamientos fiscales preferenciales que puedan favorecer a determinados grupos en detrimento de otros, garantizando así la igualdad de todos los ciudadanos ante la ley tributaria.

Este principio impone la obligación de los órganos tributarios de evitar cualquier forma de discriminación injustificada en la aplicación de los impuestos. Esto implica que no se puede discriminar a los contribuyentes en función de su nacionalidad, género, raza u otras características personales o sociales irrelevantes para el sistema tributario. La igualdad de trato ante la ley tributaria es esencial para preservar la integridad y la legitimidad del sistema tributario, así como para garantizar la confianza de los contribuyentes en la justicia del sistema fiscal. En el derecho tributario no solo busca promover la equidad en la imposición de impuestos, sino también fortalecer los cimientos de una sociedad justa y democrática en la que todos los ciudadanos sean tratados con igual consideración y respeto ante la ley.

El principio de igualdad, en su relación con la proporcionalidad en la aplicación de los impuestos, es un fundamento esencial para garantizar la equidad en el sistema tributario.

Esta interconexión implica que el peso de la carga tributaria recae de manera proporcional a la capacidad económica de cada contribuyente. En otras palabras, aquellos individuos con mayores ingresos deben realizar una contribución tributaria proporcionalmente más elevada que aquellos con ingresos más modestos, de manera que el esfuerzo económico necesario para cumplir con las obligaciones fiscales sea distribuido de manera justa y equitativa entre todos los ciudadanos.

Esta proporcionalidad en la aplicación de los impuestos busca asegurar que el sistema tributario no solo sea equitativo en términos absolutos, sino también en relación con la capacidad económica de cada contribuyente. De este modo se evita que aquellos con mayores recursos económicos se beneficien de ventajas fiscales injustificadas o que aquellos con menores ingresos se vean gravemente afectados por una carga tributaria desproporcionada.

Esto contribuye a mantener un equilibrio entre la capacidad contributiva de los ciudadanos y la redistribución de la riqueza en la sociedad. Al garantizar que los contribuyentes con mayores ingresos realicen una contribución tributaria acorde con su capacidad económica, se promueve una distribución más equitativa de la carga fiscal, lo que a su vez puede contribuir a reducir las desigualdades sociales y fortalecer la cohesión social.

En última instancia, la vinculación entre el principio de igualdad y la proporcionalidad en la aplicación de los impuestos refleja un compromiso con la justicia fiscal y la equidad social. Este enfoque busca garantizar que el sistema tributario sea percibido como justo y legítimo por todos los ciudadanos, fortaleciendo así la confianza en las instituciones gubernamentales.

2.4. Principio de proporcionalidad

“El principio de proporcionalidad en el derecho tributario es un precepto fundamental que dictamina que la carga fiscal impuesta a los contribuyentes debe mantener una relación proporcional con su capacidad económica”.¹¹ Esta premisa busca asegurar que el esfuerzo económico requerido para el pago de impuestos sea equitativamente distribuido entre los ciudadanos, conforme a su capacidad para soportarlo.

La proporcionalidad tributaria, como principio rector del derecho fiscal se trata de un mecanismo esencial para asegurar que la distribución de la carga fiscal sea equitativa y justa en toda la sociedad. Este principio dicta que aquellos individuos con mayores recursos deben realizar una contribución tributaria que sea proporcionalmente más elevada que aquellos con ingresos más modestos. Al hacerlo, se evita que la carga fiscal se imponga de manera excesiva sobre los estratos socioeconómicos menos favorecidos, protegiendo así su bienestar económico y social.

¹¹ Muñoz Fernández, José Antonio. **Curso de derecho financiero y tributario**. Pág. 46.

Sin embargo, la aplicación de la proporcionalidad tributaria va más allá de simplemente vincular los impuestos a los ingresos. También implica consideraciones sobre la riqueza total de los contribuyentes, incluyendo activos financieros, bienes inmuebles, inversiones y otras formas de capital. Esta visión integral de la capacidad económica permite una evaluación más completa y precisa de la carga fiscal que cada individuo puede soportar, lo que contribuye a una distribución equitativa de los sacrificios financieros necesarios para financiar las actividades estatales.

Dicho principio establece la progresividad de los tributos, lo que significa que el porcentaje de impuestos pagado aumenta a medida que aumentan los ingresos del contribuyente. Esta medida se sustenta en la premisa de que aquellos con mayores ingresos pueden asumir un sacrificio económico más elevado sin que ello afecte de manera significativa su calidad de vida, mientras que, para aquellos con ingresos más limitados, el pago de impuestos puede representar un esfuerzo económico mayor.

A su vez también incorpora la evaluación de la capacidad económica potencial de los contribuyentes, abarcando un espectro más amplio de factores que inciden en su situación financiera. Este enfoque integral reconoce que la capacidad contributiva de un individuo no se limita únicamente a los ingresos presentes, sino que se extiende a consideraciones más profundas sobre su situación financiera general. Entre estos factores adicionales se encuentran la capacidad de ahorro, que refleja la disposición de una persona para acumular recursos financieros a lo largo del tiempo, así como la rentabilidad de los activos,

que señala el rendimiento económico derivado de las inversiones y posesiones de un individuo.

Se toma en cuenta la capacidad de endeudamiento, que indica la capacidad de una persona para asumir compromisos financieros a través de préstamos o créditos. Otros aspectos como la estabilidad laboral, las inversiones en bienes inmuebles y la estructura de gastos. Este enfoque holístico garantiza una evaluación más precisa y justa de la capacidad contributiva de cada individuo, permitiendo así una distribución equitativa de la carga fiscal en la sociedad.

Este principio exige que los tributos sean aplicados de manera justa y equitativa, prohibiendo cualquier forma de privilegio fiscal que permita a ciertos contribuyentes eludir sus responsabilidades tributarias. Asimismo, se prohíbe toda discriminación arbitraria basada en la nacionalidad, el género, la raza u otras características personales o sociales, garantizando la igualdad de trato ante la ley tributaria.

2.5. Principio de irretroactividad

El principio de irretroactividad, arraigado en el derecho tributario, representa una protección esencial para la seguridad jurídica de los contribuyentes, al prohibir la aplicación retroactiva de las normas tributarias.

Este principio tiene como propósito fundamental garantizar la estabilidad y confianza en el ámbito fiscal, protegiendo los derechos adquiridos por los contribuyentes y estableciendo límites claros a la acción del Estado en materia impositiva. Su relevancia radica en la necesidad de proporcionar certeza y previsibilidad a los ciudadanos en sus relaciones con el fisco. Implica un respeto absoluto a los derechos adquiridos, lo que significa que aquellos contribuyentes que hayan cumplido con sus obligaciones tributarias de acuerdo con la normativa vigente en el momento de su generación no puedan ser sometidos posteriormente a pagos adicionales de impuestos basados en reglas tributarias posteriores.

Este principio protege la confianza de los ciudadanos en el sistema tributario y garantiza la estabilidad financiera de los contribuyentes al eliminar la incertidumbre sobre posibles cambios retroactivos en las obligaciones fiscales. Además, al establecer límites a la capacidad del Estado para aplicar normas tributarias retroactivas, se fortalece el Estado de Derecho y se protegen los derechos fundamentales de los contribuyentes frente al poder del Estado.

Además de proteger de los derechos adquiridos por los contribuyentes, el principio de irretroactividad también desempeña un papel crucial en la garantía de la legalidad y la previsibilidad en el ejercicio del poder tributario estatal. En este sentido, prohíbe enérgicamente la posibilidad de sancionar conductas que no estaban previamente establecidas como infracciones fiscales en el momento en que se cometieron, lo que asegura que los contribuyentes puedan confiar en la certeza jurídica de sus acciones. Este

aspecto del principio de irretroactividad no solo preserva la legalidad de las actuaciones fiscales, sino que también proporciona estabilidad y seguridad jurídica a los contribuyentes, quienes pueden tomar decisiones informadas sin el temor de ser retroactivamente penalizados por conductas que no eran consideradas ilegales en el momento de su realización.

De esta forma se protege la estabilidad de las situaciones jurídicas ya consolidadas al momento de la modificación normativa, evitando cualquier alteración retroactiva que pueda afectar las consecuencias fiscales de las transacciones económicas llevadas a cabo de conformidad con la legislación vigente en el momento de su ejecución. Este respaldo legal resulta esencial asegura que las operaciones económicas se realicen en un entorno de certeza y predictibilidad, promoviendo así un clima favorable para la actividad económica y la inversión. Por último, la irretroactividad exige que las normas tributarias sean precisas en cuanto a su entrada en vigor y aplicación temporal, asegurando que los contribuyentes tengan pleno conocimiento de sus obligaciones fiscales y los momentos en que estas surten efecto, fortaleciendo así la transparencia y el Estado de Derecho en el ámbito tributario.

2.6. Principio de no confiscatoriedad

El principio de no confiscatoriedad en el derecho tributario funciona en virtud de los derechos patrimoniales y la estabilidad económica de los contribuyentes. Establece de manera inequívoca que los tributos no pueden adquirir una naturaleza confiscatoria, es

decir, no pueden alcanzar niveles tan elevados que excedan la capacidad económica de los sujetos pasivos, colocándolos en una situación de privación o pérdida de bienes. Este principio, intrínsecamente vinculado a los principios de equidad y justicia tributaria busca asegurar que las cargas fiscales sean proporcionadas y razonables, sin menoscabar el bienestar o el patrimonio de los contribuyentes.

Implica que la tributación debe adecuarse a la capacidad económica de los sujetos pasivos, prohibiendo que los tributos sean tan gravosos que superen su capacidad de pago y los lleven a situaciones de dificultad económica. De esta manera, se resguarda la estabilidad financiera de los contribuyentes y se evita que la carga tributaria comprometa su subsistencia o afecte adversamente su patrimonio.

Es así que este principio resguarda los derechos de propiedad de los contribuyentes, prohibiendo que los tributos alcancen niveles que amenacen la posesión de bienes muebles o inmuebles, así como cualquier otro derecho de propiedad. Los tributos no deben erosionar el patrimonio de los contribuyentes hasta el punto de poner en riesgo su estabilidad económica o su capacidad para mantener sus activos.

Un aspecto adicional es tomar en cuenta la verdadera capacidad económica de los contribuyentes al establecer la carga impositiva, lo cual implica considerar elementos más allá de los ingresos directos, como la capacidad de ahorro, los rendimientos de los activos y la capacidad de endeudamiento. Es únicamente mediante una evaluación integral de la situación financiera de cada individuo que se puede determinar de manera precisa y

equitativa su capacidad contributiva. Esto implica considerar no solo los ingresos actuales, sino también su potencial de ingresos futuros, así como sus responsabilidades financieras y otros factores relevantes que afecten su situación económica en su totalidad. Esta aproximación holística garantiza que la carga tributaria sea justa y proporcional a la verdadera capacidad económica de cada contribuyente, fortaleciendo así la equidad y la legitimidad del sistema fiscal.

Además de la exigencia de uniformidad y equidad en la aplicación de los impuestos, el principio de no confiscatoriedad en el derecho tributario también promueve la transparencia y la imparcialidad en el ejercicio del poder fiscal del Estado. Esta transparencia es esencial para mantener la confianza de los ciudadanos en el sistema tributario y en las instituciones gubernamentales.

Por otro lado, la equidad tributaria no solo se refiere a la igualdad en la aplicación de las leyes fiscales, sino también a la distribución justa de la carga impositiva. Esto significa que los impuestos deben recaer de manera proporcional sobre todos los contribuyentes, teniendo en cuenta su capacidad económica y su situación financiera. La justicia fiscal implica que aquellos con mayores recursos contribuyan en mayor medida al sostenimiento de los gastos públicos, mientras que aquellos con menores ingresos no deben soportar una carga tributaria excesiva que afecte su calidad de vida.



CAPÍTULO III

3. El contribuyente

“En el derecho tributario el contribuyente representa una figura esencial en la relación fiscal entre el Estado y los ciudadanos. El contribuyente se define como aquella persona física o jurídica sujeta, según la legislación vigente, a la obligación de pagar impuestos al Estado o a entes públicos”.¹² Esta obligación se deriva de las disposiciones tributarias que establecen los tributos, tasas y contribuciones especiales, vinculadas a los ingresos, propiedades o actividades económicas del contribuyente.

Entre las obligaciones del contribuyente se encuentra la presentación de declaraciones tributarias precisas y completas, el pago puntual de los impuestos y tasas, el mantenimiento de registros contables, documentación necesaria y la colaboración con la administración tributaria durante las labores de control y fiscalización.

Por otro lado, el contribuyente posee una serie de derechos que deben ser garantizados por las autoridades fiscales. Estos derechos incluyen el acceso a una adecuada información sobre sus obligaciones tributarias, ser tratado con respeto y sin discriminación, la confidencialidad de su información tributaria, la posibilidad de impugnar las actuaciones de la administración tributaria y el derecho a ser asistido por un profesional en materia fiscal.

¹² Ferrer Salat, Pere. **Introducción al derecho financiero y tributario**. Pág. 29.

La relación entre el contribuyente y la administración tributaria constituye un pilar fundamental del sistema tributario, su adecuado funcionamiento depende en gran medida del respeto mutuo, la transparencia y la colaboración entre ambas partes.

En este sentido, la administración tributaria está sujeta a principios jurídicos esenciales que regulan su actuación. Entre estos principios se encuentran la legalidad, que implica que la administración debe ejercer sus funciones dentro del marco normativo establecido, respetando los derechos y garantías de los contribuyentes consagrados en la legislación tributaria y en la Constitución. La equidad y la proporcionalidad exigen que la administración trate a todos los contribuyentes de manera justa y sin discriminación, aplicando las normas tributarias de forma imparcial y considerando las circunstancias individuales de cada caso.

La buena fe es otro principio esencial que debe regir la relación entre el contribuyente y la administración tributaria. Esto implica que ambas partes deben actuar de manera honesta y transparente, comunicándose de forma clara y veraz en todas sus interacciones. La administración debe proporcionar información precisa sobre las obligaciones tributarias y los procedimientos de fiscalización, mientras que el contribuyente debe brindar información veraz y colaborar de buena fe en el cumplimiento de sus obligaciones.

Por su parte, el contribuyente también está sujeto a una serie de deberes y obligaciones que debe cumplir de manera responsable. Esto incluye la presentación de declaraciones tributarias precisas y completas, el pago oportuno de los impuestos y tasas

correspondientes y la colaboración con la administración tributaria durante las actividades de control y fiscalización. El incumplimiento de estas obligaciones puede dar lugar a sanciones, por lo que es crucial que el contribuyente esté informado y cumpla diligentemente con sus responsabilidades fiscales.

A nivel internacional, el concepto de contribuyente adquiere mayor complejidad debido a la existencia de normas y tratados internacionales en materia fiscal. Los contribuyentes internacionales están sujetos a reglas específicas que regulan la tributación de sus ingresos, beneficios y patrimonio en cada país donde operan, lo que requiere un cumplimiento riguroso de las obligaciones fiscales tanto a nivel nacional como internacional.

3.1. Tipos de contribuyentes

“En el derecho tributario la clasificación de los contribuyentes en diferentes categorías es fundamental para el establecimiento de un sistema impositivo equitativo y eficiente. Estas categorías, determinadas por la naturaleza, características y actividades económicas de los sujetos, proporcionan un marco estructurado para la aplicación de impuestos y la gestión tributaria”.¹³ En este contexto, se identifican diversos tipos de contribuyentes, cada uno con sus propias obligaciones y derechos que reflejan la diversidad y complejidad de la actividad económica en una sociedad.

¹³ Delgado Escribano, Pablo. **Manual de derecho tributario: Parte especial**. Pág. 71.

Una de las categorías más comunes de contribuyentes son las personas físicas, que incluyen a individuos que realizan actividades económicas ya sea de forma independiente o dependiente. Estos contribuyentes están sujetos a una amplia gama de impuestos, que pueden incluir impuestos sobre la renta, el consumo, el patrimonio, entre otros. La tributación de las personas físicas varía según la legislación de cada país y puede estar influenciada por factores como los ingresos percibidos, las propiedades poseídas y las actividades económicas realizadas.

Por otro lado, las personas jurídicas representan otra categoría importante de contribuyentes. Estas entidades, que incluyen empresas, sociedades, asociaciones y fundaciones, tienen personalidad jurídica propia y están sujetas a una serie de obligaciones fiscales. Al igual que las personas físicas, las personas jurídicas pueden estar sujetas a impuestos sobre la renta, el patrimonio, el valor agregado y otros impuestos, dependiendo de la normativa fiscal de cada jurisdicción.

Además de las personas físicas y jurídicas, existen contribuyentes especiales que están sujetos a regulaciones tributarias más estrictas debido a su tamaño, volumen de operaciones o naturaleza de sus actividades económicas. Estos contribuyentes pueden incluir grandes corporaciones, instituciones financieras y otras entidades que tienen un impacto significativo en la economía y que por lo tanto están sujetas a un mayor escrutinio por parte de las autoridades fiscales.

Los contribuyentes internacionales representan otra categoría importante, especialmente en un mundo globalizado donde las empresas y los individuos realizan operaciones en más de un país. Estos contribuyentes están sujetos a normas y tratados internacionales en materia fiscal que regulan la tributación de sus ingresos, beneficios y patrimonio en cada uno de los países en los que operan. La tributación internacional puede ser compleja y puede implicar cuestiones como la doble imposición y los acuerdos de intercambio de información fiscal entre países.

Otra categoría son los contribuyentes no domiciliados, que son aquellos que realizan actividades económicas en un país sin tener domicilio fiscal en ese país. A pesar de no tener residencia fiscal, estos contribuyentes pueden generar ingresos gravables en el país donde realizan sus actividades y por lo tanto están obligados a cumplir con sus obligaciones tributarias en ese país.

Además, hay contribuyentes exentos, que son aquellos que, por razones específicas establecidas en la legislación tributaria, están exentos de pagar ciertos impuestos o tasas. Estas exenciones pueden aplicarse a personas físicas, personas jurídicas o ciertas actividades económicas, dependiendo de la normativa de cada país. Las exenciones fiscales pueden tener como objetivo fomentar ciertas actividades económicas, promover el desarrollo económico o proporcionar alivio a ciertos sectores de la sociedad.

Existen a su vez, los contribuyentes con regímenes especiales como los pequeños contribuyentes, los agricultores, los exportadores, entre otros. Estos regímenes especiales

suelen tener requisitos y obligaciones tributarias simplificadas para facilitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y promover la participación en la economía formal. Los regímenes especiales pueden incluir beneficios fiscales, como tasas impositivas reducidas o procedimientos simplificados de presentación de declaraciones tributarias.

3.2. Obligaciones de los contribuyentes

“Los contribuyentes en virtud de la normativa tributaria de cada país, están sujetos a una serie de obligaciones que deben cumplir en el ámbito fiscal. Estas obligaciones, que pueden variar según el tipo de contribuyente y el tipo de impuesto o tasa aplicable, constituyen un conjunto de deberes fundamentales que forman parte de la relación jurídico-tributaria entre el Estado y los ciudadanos”.¹⁴ Al examinar las responsabilidades tributarias de los contribuyentes se puede identificar una serie de obligaciones comunes que abarcan diversos aspectos de su relación con la administración tributaria.

Una de las obligaciones más básicas de los contribuyentes es el registro fiscal. Este requisito implica que los contribuyentes deben inscribirse ante la autoridad tributaria correspondiente y obtener un número de identificación fiscal. Este número, también conocido como número de identificación tributaria o similar es utilizado para identificar a cada contribuyente de manera única en el sistema tributario y facilitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. El registro fiscal es el primer paso para que los contribuyentes puedan cumplir con sus deberes tributarios de manera adecuada y legalmente reconocida.

¹⁴ Ortíz De Urbina Gimeno, Ignacio. **Derecho tributario y contribuyentes**. Pág. 24.

Una vez registrados, los contribuyentes tienen la obligación de presentar declaraciones tributarias en las que informen sobre sus ingresos, gastos, patrimonio u otros elementos relevantes según lo establecido por la normativa tributaria correspondiente. Estas declaraciones deben ser veraces, completas y presentadas dentro de los plazos establecidos por la ley. La presentación de declaraciones tributarias es un proceso fundamental que permite a la administración tributaria recopilar la información necesaria para determinar la base imponible de cada contribuyente y calcular los impuestos correspondientes.

Otra obligación importante de los contribuyentes es el pago oportuno de impuestos y tasas. Una vez determinada la obligación tributaria a través de la presentación de declaraciones, los contribuyentes deben efectuar los pagos correspondientes dentro de los plazos establecidos por la normativa tributaria. Estos pagos deben realizarse utilizando los medios de pago autorizados por la administración tributaria y en la moneda de curso legal del país. El pago puntual de impuestos y tasas es esencial para mantener el funcionamiento de los servicios públicos financiados por los ingresos fiscales y para evitar sanciones por incumplimiento.

Además de las obligaciones relacionadas con la presentación de declaraciones y el pago de impuestos, los contribuyentes tienen la responsabilidad de mantener registros contables y documentación que respalde sus declaraciones tributarias. Estos registros deben ser claros, precisos y estar organizados de acuerdo con los principios contables aceptados. La conservación adecuada de estos registros es fundamental para facilitar la fiscalización por

parte de la administración tributaria y para demostrar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en caso de inspección o auditoría.

La colaboración con la administración tributaria es otra obligación importante de los contribuyentes. Esto implica proporcionar la información solicitada por la administración tributaria, permitir el acceso a las instalaciones y facilitar las inspecciones y auditorías que sean necesarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La colaboración activa de los contribuyentes es fundamental para garantizar el cumplimiento efectivo de la normativa tributaria y para mantener la integridad del sistema fiscal.

Los contribuyentes también están obligados a cumplir con todas las normas y regulaciones tributarias vigentes, así como con las disposiciones emitidas por la administración tributaria en el ejercicio de sus funciones. Esto incluye la observancia de las disposiciones legales relacionadas con la tributación de ingresos, el tratamiento fiscal de transacciones específicas, la aplicación de deducciones y exenciones, entre otros aspectos relevantes para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La conservación de documentos y comprobantes relacionados con las declaraciones tributarias es otra obligación importante de los contribuyentes. Estos documentos pueden incluir facturas, recibos, estados financieros, contratos, entre otros. Deben conservarse durante un período de tiempo determinado por la normativa tributaria. La conservación adecuada de estos documentos es esencial para respaldar las declaraciones tributarias y

para proporcionar evidencia en caso de inspección o auditoría por parte de la administración tributaria.

Cabe mencionar que los contribuyentes tienen la obligación de mantener actualizados sus datos registrales ante la administración tributaria. Esto incluye informar cualquier cambio en su domicilio, actividad económica u otros datos relevantes que puedan afectar su situación fiscal. La actualización de datos es fundamental para garantizar una comunicación efectiva entre los contribuyentes y la administración tributaria, así como para asegurar que se apliquen correctamente las disposiciones tributarias correspondientes a cada contribuyente.

3.3. Régimen de tributación

En Guatemala, el régimen tributario para personas individuales es un aspecto central en la relación entre los ciudadanos y el Estado en términos fiscales. Este régimen abarca una serie de impuestos y obligaciones fiscales que los contribuyentes deben cumplir de acuerdo con la legislación tributaria vigente en el país. Dentro de este contexto se deben de comprender los aspectos más relevantes de este régimen tributario y cómo afecta a los contribuyentes en su vida cotidiana.

Uno de los impuestos más importantes en el régimen tributario para personas individuales en Guatemala es el Impuesto sobre la Renta. Este impuesto grava los ingresos obtenidos por las personas físicas residentes en el país. Los ingresos sujetos al Impuesto sobre la

Renta incluyen aquellos provenientes de actividades laborales, profesionales, comerciales, agrícolas, entre otros. La ley establece una tabla progresiva de tarifas. Esto significa que aquellos contribuyentes con mayores ingresos están sujetos a una tasa impositiva más alta en comparación con aquellos con ingresos más bajos. El Impuesto sobre la Renta es un impuesto clave que contribuye significativamente a los ingresos del Estado y financia una variedad de servicios y programas gubernamentales.

Además de este impuesto, los contribuyentes individuales en Guatemala también están sujetos a otras obligaciones fiscales. Por ejemplo, deben cumplir con el Impuesto al Valor Agregado, un impuesto indirecto que se aplica a las ventas de bienes y servicios. El Impuesto al Valor Agregado se aplica en diferentes tasas según el tipo de bien o servicio adquirido y afecta a los consumidores en sus compras cotidianas.

Es importante destacar que los contribuyentes individuales tienen una serie de derechos y obligaciones que deben cumplir de acuerdo con la legislación tributaria. Entre las obligaciones más importantes se encuentran la presentación de declaraciones tributarias veraces y completas, el pago oportuno de los impuestos y tasas correspondientes, el mantenimiento de registros contables y documentación necesaria para respaldar sus declaraciones. Los contribuyentes están obligados a colaborar con la administración tributaria en el ejercicio de sus funciones de control y fiscalización, proporcionando la información solicitada y permitiendo inspecciones o auditorías cuando sea necesario.

Por otro lado, los contribuyentes individuales también tienen una serie de derechos que deben ser respetados por las autoridades fiscales. Estos derechos incluyen el derecho a ser informado adecuadamente sobre sus obligaciones tributarias, el derecho a ser tratado con respeto y sin discriminación, el derecho a la confidencialidad de su información tributaria, entre otros. Es importante que las autoridades fiscales actúen de manera transparente y eficiente en el ejercicio de sus funciones, respetando siempre los derechos de los contribuyentes y garantizando una relación basada en principios de legalidad, equidad, proporcionalidad y buena fe.

3.4. Protección de los derechos de los contribuyentes

La protección de los derechos de los contribuyentes es un aspecto fundamental en cualquier sistema tributario ya que garantiza que las relaciones entre los ciudadanos y las autoridades fiscales sean justas, equitativas y transparentes. En Guatemala se han establecido normativas y mecanismos específicos destinados a proteger estos derechos en aras de asegurar que los contribuyentes sean tratados de manera adecuada por las autoridades tributarias.

Uno de los derechos más importantes de los contribuyentes es el derecho a la información. Este derecho implica que los contribuyentes tienen acceso claro y oportuno a información precisa sobre sus obligaciones tributarias, así como sobre los procedimientos de fiscalización y los recursos legales disponibles para defender sus derechos. La Superintendencia de Administración Tributaria en Guatemala juega un papel fundamental

en proporcionar esta información de manera accesible y comprensible para todos los contribuyentes.

Resulta esencial mencionar que los contribuyentes tienen el derecho a la igualdad y no discriminación. Esto significa que deben ser tratados de manera igualitaria y sin discriminación por motivos de origen étnico, género, orientación sexual, religión, entre otros. Las autoridades fiscales tienen la responsabilidad de garantizar que todos los contribuyentes sean tratados con respeto y equidad, sin importar su condición o características personales.

Otro derecho fundamental de los contribuyentes es el derecho a la privacidad. Esto implica que la información tributaria de los contribuyentes debe ser manejada de manera confidencial y utilizada únicamente para los fines previstos en la ley. Las autoridades fiscales están obligadas a proteger la privacidad de los contribuyentes y a garantizar que su información personal no sea divulgada de manera indebida.

Los contribuyentes también tienen el derecho a la defensa en caso de ser objeto de una fiscalización o sanción tributaria. Esto incluye el derecho a presentar pruebas en su defensa, a ser escuchados y a ser asistidos por un abogado o representante legal en el proceso. Es importante que los contribuyentes puedan ejercer este derecho de manera efectiva para garantizar un proceso justo y equitativo.

Asimismo, se reconoce el derecho a la presunción de inocencia. Esto significa que los contribuyentes deben ser considerados inocentes hasta que se demuestre lo contrario en un proceso legal. Las autoridades fiscales deben respetar este principio en todas sus actuaciones y no pueden imponer sanciones sin pruebas suficientes que respalden su decisión.

Los contribuyentes también tienen el derecho a solicitar la revisión de actos administrativos que consideren injustos o incorrectos. Esta revisión puede realizarse mediante recursos administrativos o judiciales según corresponda. Es importante que los contribuyentes tengan la oportunidad de impugnar decisiones que consideren arbitrarias o injustas para garantizar un sistema tributario transparente y equitativo.

Asimismo, los contribuyentes tienen el derecho a recibir asistencia técnica por parte de las autoridades fiscales para cumplir con sus obligaciones tributarias. Esta asistencia puede incluir orientación sobre cómo completar declaraciones tributarias, resolver dudas sobre interpretación de la normativa, entre otros aspectos. Es fundamental que los contribuyentes tengan acceso a este tipo de asistencia para facilitar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Se establece de la misma manera el derecho a la indemnización por daños y perjuicios en caso de que los contribuyentes sufran daños como resultado de actuaciones ilegales o negligentes por parte de las autoridades fiscales. Esto garantiza que los contribuyentes

puedan ser compensados por los daños sufridos como consecuencia de acciones indebidas por parte de las autoridades tributarias.

3.5. Sanciones a los contribuyentes

Las sanciones a los contribuyentes representan medidas punitivas que las autoridades fiscales pueden aplicar en casos de incumplimiento de las obligaciones tributarias, buscando incentivar el cumplimiento de las normas fiscales y garantizar la equidad y eficacia del sistema tributario.

En Guatemala, se distinguen dos tipos principales de sanciones, las formales y los materiales. Las sanciones formales se refieren al incumplimiento de obligaciones relacionadas con la presentación de declaraciones, la conservación de documentación y la colaboración con la administración tributaria, entre otras.

Ejemplos comunes de estas sanciones incluyen multas por presentación extemporánea de declaraciones, por no llevar o llevar de manera irregular la contabilidad, por no proporcionar información requerida por la administración tributaria y por no emitir comprobantes fiscales. Estas multas pueden ser proporcionales al monto omitido o fijas, dependiendo de la infracción y de la normativa tributaria vigente. Por otro lado, las sanciones materiales se aplican por el incumplimiento de obligaciones sustantivas, especialmente relacionadas con el pago de impuestos y tasas.

En Guatemala, algunas de estas sanciones incluyen recargos por mora en el pago de impuestos, intereses moratorios y sanciones por evasión fiscal, esta última pudiendo llegar a implicar multas y penas de cárcel en casos graves. Los recargos por mora se aplican cuando el contribuyente no paga los impuestos dentro del plazo establecido, pueden ser proporcionales al monto omitido o fijos. Los intereses moratorios, por su parte, representan una compensación por el uso del dinero del fisco durante el tiempo en que el contribuyente estuvo en mora.

En cuanto a las sanciones por evasión fiscal, estas son especialmente severas y pueden implicar multas significativas e incluso penas de cárcel, dependiendo de la gravedad y las circunstancias del caso. Es fundamental que estas sanciones se apliquen de manera proporcional a la gravedad del incumplimiento y respetando los derechos de los contribuyentes.

Por ello, la legislación contempla mecanismos de defensa y recursos legales que permiten a los contribuyentes impugnar sanciones que consideren injustas o incorrectas, incluyendo la presentación de recursos administrativos y judiciales para la revisión de actos administrativos y la protección de sus derechos. Además, se reconoce el derecho de los contribuyentes a la presunción de inocencia, lo que implica que no pueden ser sancionados sin pruebas suficientes que demuestren su culpabilidad en un proceso legal.

La transparencia y la imparcialidad en el proceso de aplicación de sanciones son fundamentales para garantizar la confianza de los contribuyentes en el sistema tributario y



promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales. En este sentido, las autoridades fiscales deben actuar con objetividad y seguir procedimientos claros y transparentes en la imposición de sanciones, asegurando siempre el debido proceso y el respeto a los derechos fundamentales de los contribuyentes.

CAPÍTULO IV

4. Vulneración al principio de realidad por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria al no elevar los montos establecidos anuales a los pequeños contribuyentes en Guatemala

En el entramado normativo del derecho tributario guatemalteco, el debate en torno a los pequeños contribuyentes emerge como un tema de trascendental importancia. La Superintendencia de Administración Tributaria, investida como la autoridad competente en la materia, se encuentra investida con la imperativa tarea de establecer y de manera periódica, ajustar los límites de ingresos aplicables a este sector contribuyente. Este ejercicio, lejos de ser un mero formalismo administrativo, constituye un imperativo ineludible para salvaguardar la equidad y legitimidad del sistema impositivo. Sin embargo, la constante omisión en la actualización de estos umbrales arroja una sombra de incertidumbre sobre el paradigma de justicia fiscal en el país.

“El principio de realidad postula que las normativas fiscales y las prácticas administrativas deben ajustarse diligentemente a la realidad económica de los contribuyentes. Esta doctrina más que una mera abstracción conceptual se manifiesta en una imperiosa exigencia, la actualización periódica de los límites de ingresos aplicables a los pequeños contribuyente”.¹⁵ Estos umbrales, concebidos con el propósito de otorgar ventajas fiscales

¹⁵ Pérez Royo, Javier. **Instituciones de derecho tributario**. Pág. 76.

y aliviar la carga tributaria para aquellos con menores recursos, deben reflejar fielmente la dinámica económica del país y la capacidad contributiva de sus habitantes.

En el contexto jurídico guatemalteco, los pequeños contribuyentes constituyen un componente vital del entramado económico nacional. Se trata de individuos y entidades cuyos ingresos brutos anuales no exceden ciertos límites previamente establecidos por la Superintendencia de Administración Tributaria. Esta clasificación, si bien en su concepción persigue el noble propósito de atenuar la carga tributaria sobre los sectores menos favorecidos, adolece de una carencia esencial la cual es la ausencia de actualización de los límites de ingresos. Esta estática normativa no solo se erige como un anacronismo en el contexto de una economía en perpetua mutación, sino que además desencadena implicaciones sustantivas en términos de equidad y justicia fiscal.

La omisión de actualizar los límites de ingresos para los pequeños contribuyentes menoscaba su capacidad contributiva. A medida que los costos de vida y los niveles de ingresos experimentan un incremento derivado de la inflación y el crecimiento económico, los límites establecidos años atrás pierden su pertinencia. Como resultado, individuos y entidades que inicialmente calificaban como pequeños contribuyentes podrían encontrarse en una situación económica distinta, pero siguen siendo beneficiarios de las tasas y exenciones tributarias asociadas a dicha categorización.

Esta disfunción normativa no solo socava los cimientos de la equidad tributaria, sino que también genera un ambiente de desigualdad entre los contribuyentes. Quienes ajustan sus

declaraciones fiscales conforme a su situación económica real y cumplen con sus obligaciones fiscales, acaban subsidiando, en cierta medida, a aquellos que se benefician de los límites desactualizados. Esta percepción de desequilibrio puede erosionar la confianza en el sistema tributario y menoscabar la legitimidad del Estado en su rol como promotor de la justicia fiscal.

Por añadidura, la falta de actualización de los límites de ingresos podría fomentar la proliferación de la informalidad y el incumplimiento fiscal. Ante la creciente disparidad entre los umbrales normativos y la realidad económica, algunos contribuyentes podrían optar por evadir sus responsabilidades fiscales en lugar de adecuar su situación tributaria. Esta erosión de la cultura fiscal podría tener consecuencias nefastas para la recaudación estatal y en última instancia, mermar la capacidad del Estado para financiar servicios públicos esenciales y promover el desarrollo económico.

Para abordar esta problemática, se torna ineludible que la Superintendencia de Administración Tributaria adopte medidas concretas orientadas a la actualización regular de los límites de ingresos para los pequeños contribuyentes. Este proceso de revisión debe fundamentarse en un análisis meticuloso de los indicadores económicos pertinentes, tales como la inflación, el crecimiento del Producto Interno Bruto y los niveles de ingresos per cápita. Únicamente a través de un enfoque basado en datos ajustados a la realidad económica del país, será posible restablecer la equidad y la justicia fiscal en el sistema tributario guatemalteco.

Adicionalmente, la Superintendencia de Administración Tributaria debe intensificar sus esfuerzos en materia de educación tributaria, promoviendo la conciencia entre los contribuyentes acerca de la importancia de cumplir con sus obligaciones fiscales de manera justa y equitativa.

4.1. Impacto en los pequeños contribuyentes

En el contexto del sistema tributario guatemalteco, la falta de actualización de los montos fijados anualmente para la tributación de los pequeños contribuyentes emerge como un asunto de profunda relevancia que abarca diversas aristas económicas y sociales. Esta omisión, más que una simple formalidad administrativa, desencadena una serie de efectos que trascienden los límites de lo fiscal y repercuten en el tejido socioeconómico del país. Desde desigualdades fiscales hasta desincentivos a la formalización económica, la ausencia de ajuste en estos umbrales normativos impacta de manera significativa en la capacidad de inversión, crecimiento y bienestar de estos contribuyentes.

La falta de actualización de los montos destinados a la tributación de los pequeños contribuyentes puede conllevar una carga fiscal desproporcionada para aquellos cuyos ingresos superan ligeramente los límites establecidos. Esta desigualdad tributaria compromete la capacidad adquisitiva de estos contribuyentes, en consecuencia, su habilidad para sufragar otros gastos básicos, lo que potencialmente afecta su calidad de vida y la de sus familias. El desequilibrio entre la capacidad real de contribución y las

obligaciones tributarias impuestas erosiona la equidad del sistema impositivo, socavando la legitimidad del Estado como garante de la justicia fiscal.

La estática normativa tributaria puede fungir como un catalizador de la informalidad económica. Ante la creciente disparidad entre los umbrales normativos y la realidad económica, algunos contribuyentes podrían optar por evadir sus responsabilidades fiscales en lugar de adecuar su situación tributaria. Esta tendencia hacia la evasión fiscal no solo erosiona la recaudación estatal, sino que también socava la capacidad del Estado para financiar servicios públicos esenciales, como educación, salud e infraestructura. La informalidad económica, lejos de ser un fenómeno aislado, se erige como un obstáculo para el desarrollo económico sostenible y la promoción del bienestar social.

Otro impacto de relevancia radica en la desigualdad en el trato fiscal entre los pequeños contribuyentes y las grandes empresas. La falta de actualización de los montos para la tributación de los pequeños contribuyentes podría propiciar un escenario en el cual estos contribuyentes terminen pagando proporcionalmente más impuestos que las grandes corporaciones. Esta asimetría tributaria, más allá de distorsionar la competencia en el mercado, daña la legitimidad del sistema fiscal y mina la confianza de los ciudadanos en la imparcialidad del Estado.

Por añadidura, la falta de actualización de los montos para la tributación de los pequeños contribuyentes puede tener un impacto directo en su capacidad de inversión y crecimiento. Si estos contribuyentes destinan una porción significativa de sus ingresos a impuestos, es

probable que dispongan de menos recursos para invertir en la expansión de sus negocios o en la contratación de personal adicional. Esta restricción en los recursos disponibles limita su capacidad de innovación, crecimiento y contribución al desarrollo económico del país.

4.2. Legalidad y justificación

La necesidad de actualizar los montos establecidos anualmente para la tributación de los pequeños contribuyentes en Guatemala no solo se fundamenta en aspectos legales y económicos, sino que también responde a la dinámica cambiante de la realidad socioeconómica del país. En este sentido, es esencial considerar que la omisión en la actualización de estos montos podría generar una serie de consecuencias adversas que trascienden el ámbito meramente fiscal.

En primer lugar, la falta de ajuste de los límites de tributación para los pequeños contribuyentes podría traducirse en una carga fiscal desproporcionada para aquellos cuyos ingresos se encuentran ligeramente por encima de los umbrales establecidos. Esta situación no solo afectaría la capacidad adquisitiva de estos contribuyentes, sino que también podría poner en riesgo su estabilidad financiera y comprometer su capacidad para afrontar otros gastos esenciales, como vivienda, educación y salud. Del mismo modo, la carga tributaria excesiva podría incidir negativamente en la capacidad de ahorro e inversión de estos contribuyentes, limitando así su capacidad de crecimiento económico y su contribución al desarrollo nacional.

Por otro lado, la falta de actualización de los montos para la tributación de los pequeños contribuyentes podría propiciar un ambiente propicio para la proliferación de la informalidad y la evasión fiscal. Si los límites establecidos no reflejan fielmente la realidad económica de los contribuyentes, estos podrían optar por mantenerse al margen del sistema tributario formal, buscando eludir sus obligaciones fiscales y beneficiarse de un tratamiento fiscal más favorable. Esta situación no solo impactaría negativamente en la recaudación fiscal, sino que también podría generar distorsiones en el mercado y erosionar la competencia leal entre los distintos actores económicos.

Resulta importante considerar el impacto social que podría derivarse de la falta de actualización de los montos para la tributación de los pequeños contribuyentes. Una carga fiscal excesiva podría afectar el bienestar psicológico y emocional de estos contribuyentes, generando estrés financiero y ansiedad relacionada con su situación económica. Además, la percepción de injusticia fiscal podría socavar la confianza de la ciudadanía en las instituciones estatales y alimentar el descontento social, lo que a su vez podría tener implicaciones en la estabilidad política y social del país.

En este contexto, es necesario las autoridades fiscales adopten medidas concretas para actualizar periódicamente los montos establecidos para la tributación de los pequeños contribuyentes, garantizando así la equidad y eficiencia del sistema tributario guatemalteco. Esta actualización no solo contribuiría a alinear la carga tributaria con la realidad económica de los contribuyentes, sino que también fortalecería la confianza de la

ciudadanía en el sistema tributario y fomentaría un ambiente propicio para el desarrollo sostenible del país.

4.3. Beneficios a los pequeños contribuyentes

La actualización de los umbrales establecidos anualmente para la tributación de los pequeños contribuyentes en Guatemala entraña una serie de ventajas tanto para los contribuyentes como para la economía en su conjunto, alineándose con principios jurídicos y económicos fundamentales. Estos beneficios comprenden una mayor equidad fiscal, la fomentación de la formalización económica, el impulso a la inversión y el crecimiento económico, así como una mejora en la recaudación fiscal y la prestación de servicios públicos.

La actualización de estos umbrales tributarios puede propiciar una mayor equidad fiscal al adecuarlos a la realidad económica del país. Esta acción permite que los impuestos sean proporcionales y justos, en consonancia con la capacidad económica de los contribuyentes. En consecuencia, se previene la generación de situaciones de desigualdad tributaria, promoviendo un tratamiento fiscal más equitativo.

Asimismo, la actualización de los montos anuales para la tributación de los pequeños contribuyentes puede impulsar la formalización de la economía. La revisión periódica y precisa de estos umbrales incentiva el cumplimiento de las obligaciones fiscales y la

regularización de las actividades económicas, contribuyendo a la reducción del sector informal y por ende fortaleciendo la recaudación fiscal.

Otro beneficio destacado es el estímulo a la inversión y el crecimiento económico derivado de la actualización de los umbrales tributarios. La adecuación de la carga fiscal a la capacidad económica de los contribuyentes libera recursos que pueden destinarse a la inversión en negocios y al aumento de la contratación de personal. Este impulso a la actividad económica fomenta un ciclo virtuoso de crecimiento, potenciando la demanda agregada, propiciando un desarrollo económico sostenible.

En adición a la actualización de los montos para la tributación de los pequeños contribuyentes puede tener un impacto positivo en la recaudación fiscal del Estado. El cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y la reducción de la economía informal aumentan los ingresos fiscales disponibles. Estos recursos adicionales pueden destinarse a financiar servicios públicos esenciales, como educación, salud e infraestructura, mejorando así la calidad de vida de la población y promoviendo el bienestar social.

4.4. Relación del principio de realidad con los montos establecidos a los pequeños contribuyentes

El principio de realidad, consagrado en el ámbito tributario, reviste una importancia primordial al exigir que las disposiciones fiscales se adecuen a la situación económica efectiva de los contribuyentes. En el contexto de los montos fijados para los pequeños

contribuyentes en Guatemala, esta relación con el principio de realidad resulta esencial, dado que tales montos determinan la carga tributaria de una parte sustancial de la población y deben reflejar fielmente su capacidad económica.

La falta de actualización periódica de los montos establecidos para los pequeños contribuyentes constituye una flagrante vulneración al principio de realidad. Esta omisión conlleva a que los contribuyentes puedan hallarse en situaciones donde sus ingresos reales excedan los límites estipulados, pero, debido a la falta de revisión, se benefician de tasas impositivas inferiores a las que deberían corresponder según su capacidad económica efectiva. Este escenario propicia distorsiones en el sistema tributario y menoscaba la equidad fiscal.

Por otra parte, la actualización periódica de los montos establecidos para los pequeños contribuyentes en concordancia con la realidad económica del país resulta imperativa para salvaguardar la equidad y eficiencia del sistema tributario. La falta de ajuste adecuado de estos montos podría acarrear una carga tributaria desproporcionada para los contribuyentes, lo que podría incidir negativamente en su capacidad adquisitiva y bienestar económico.

Adicionalmente, la falta de actualización de los montos para los pequeños contribuyentes podría repercutir negativamente en la recaudación fiscal y en la capacidad del Estado para financiar servicios públicos esenciales. Si los contribuyentes no cumplen con sus obligaciones tributarias debido a una carga fiscal excesiva, esto podría incidir en la

recaudación fiscal y en la aptitud del Estado para costear servicios públicos básicos, tales como educación, salud e infraestructura.

4.5. Mecanismos para la protección del principio de realidad sobre los pequeños contribuyentes en relación con los montos anuales establecidos

Atendiendo a lo establecido en el artículo 28 de la Constitución Política de la Republica de Guatemala el cual establece en su contenido el: “Derecho de petición. Los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley. En materia administrativa el término para resolver las peticiones y notificar las resoluciones no podrá exceder de treinta días. En materia fiscal, para impugnar resoluciones administrativas en los expedientes que se originen en reparos o ajustes por cualquier tributo, no se exigirá al contribuyente el pago previo del impuesto o garantía alguna.” Y con el propósito de resguardar el principio de realidad en relación con los pequeños contribuyentes y los montos anuales establecidos.

Es importante implementar una serie de mecanismos que aseguren que los tributos sean justos y proporcionales a la capacidad económica de los sujetos pasivos. Tales mecanismos comprenden la actualización periódica de los montos determinados, la instrucción tributaria, la simplificación de los procedimientos fiscales y el reforzamiento de la fiscalización.

El artículo 45 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece: “Régimen de Pequeño Contribuyente. Las personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios no exceda de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00) en un año calendario, podrán solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente.” Dicho artículo legislado años atrás potencia la urgencia de abordar o requerir una actualización a los montos ya que estos vulneran el principio de realidad debido a los diversos factores económicos que se presentan como consecuencia de las situaciones políticas y económicas de Guatemala.

Inicialmente, la actualización regular de los montos establecidos para los pequeños contribuyentes resulta trascendental para asegurar que los impuestos sean equitativos y congruentes con su capacidad económica. Esta revisión debe ejecutarse conforme a indicadores económicos pertinentes, tales como la inflación y el crecimiento económico, a fin de reflejar de forma adecuada la coyuntura económica del país. Asimismo, es crucial que esta actualización se efectúe de manera transparente y con la participación de los actores involucrados, con miras a garantizar su legitimidad y aceptación.

Otro instrumento relevante para proteger el principio de realidad respecto a los pequeños contribuyentes es la instrucción tributaria. Resulta esencial que los sujetos pasivos comprendan la importancia de cumplir con sus obligaciones fiscales y cómo estas inciden en su capacidad económica. La educación tributaria puede fomentar una cultura de cumplimiento voluntario y reducir la evasión fiscal, lo que a su vez puede contribuir a mejorar la recaudación tributaria y la equidad del sistema fiscal.



Además, la simplificación de los trámites fiscales puede contribuir a salvaguardar el principio de realidad sobre los pequeños contribuyentes. La simplificación de los procedimientos puede disminuir la carga administrativa y los costos de cumplimiento para los sujetos pasivos, facilitando así su cumplimiento tributario. Esto puede incidir en la eficiencia del sistema fiscal y en la reducción de la evasión fiscal.





CONCLUSIÓN DISCURSIVA

El problema detectado es que existe una vulneración al principio de realidad por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria al no elevar los montos establecidos anuales a los pequeños contribuyentes en Guatemala, lo cual afecta a miles de pequeños contribuyentes, quienes deben pasar obligadamente al régimen normal, a pesar de que su aumento cuantitativo de los ingresos no refleja una mejora cualitativa en los mismos, pues los ciento cincuenta mil quetzales establecidos legalmente, desde hace años dejaron de tener el poder adquisitivo, por lo que ya no es objetivo el monto establecido en el Artículo 45 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ante esta problemática que afecta a miles de pequeños contribuyentes, la Superintendencia de Administración Tributaria, debe proponerle al Presidente de la República se presente una iniciativa de ley al Congreso de la República de Guatemala para que este reforme el contenido del Artículo 45 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la finalidad de que el monto máximo para ser considerado pequeño contribuyente se establezca en conciencia con la actualidad guatemalteca y así se evite que la inflación y la devaluación obliguen a miles de pequeños contribuyentes a pasar obligadamente al régimen normal, sometido a todas las obligaciones tributarias repercutiendo de manera activa la economía del país.



BIBLIOGRAFÍA

- ARDANUY, Miquel. **Curso de derecho financiero y tributario**. 15ª ed. Madrid, España: Ed. Tecnos, 2019.
- CARRASCO PERERA, Ángel. **Fundamentos de derecho tributario**. 10ª ed. Madrid, España: Ed. Tecnos, 2018.
- CUESTA LÓPEZ, Jorge. **Lecciones de derecho financiero y tributario**. 14ª ed. Madrid, España: Ed. Dykinson, 2020.
- DELGADO ESCRIBANO, Pablo. **Manual de derecho tributario: Parte especial**. 8ª ed. Madrid, España: Ed. Tecnos, 2017.
- FERRER SALAT, Pere. **Introducción al derecho financiero y tributario**. 11ª ed. Barcelona, España: Ed. Bosch, 2019.
- GARCÍA COCA, José Manuel. **Derecho tributario: Parte general**. 9ª ed. Madrid, España: Ed. McGraw-Hill Interamericana de España, 2017.
- LORENZO LUENGO, Natividad. **Introducción al derecho tributario**. 6ª ed. Valencia, España: Ed. Tirant lo Blanch, 2020.
- LOZANO PALAZUELOS, Arturo. **Derecho de los contribuyentes**. 8ª ed. Madrid, España: Ed. Tecnos, 2018.
- MANZANO ORTIZ, Genaro. **Derecho tributario español**. 12ª ed. Valencia, España: Ed. Tirant lo Blanch, 2019.
- MARTÍN QUERALT, Juan. **Antecedentes de derecho tributario**. 7ª ed. Madrid, España: Ed. Tecnos, 2018.
- MUÑOZ FERNÁNDEZ, José Antonio. **Curso de derecho financiero y tributario**. 14ª ed. Madrid, España: Ed. Tecnos, 2020.



NAVARRO LÓPEZ, Juan Jesús. **Principios tributarios de justicia.** 13ª ed. Madrid, España: Ed. Tecnos, 2019.

ORTÍZ DE URBINA GIMENO, Ignacio. **Derecho tributario y contribuyentes.** 11ª ed. Valencia, España: Ed. Tirant lo Blanch, 2018.

PÉREZ ROYO, Javier. **Instituciones de derecho tributario.** 9ª ed. Madrid, España: Ed. Tecnos, 2019.

SAINZ DE BARRANDA Y GÓMEZ, Rafael. **El estado y el derecho tributario.** 15ª ed. Madrid, España: Ed. Dykinson, 2020.

Legislación:

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

Ley del Impuesto al Valor agregado Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, 1992.