

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

**ANALISIS JURIDICO DE LA SUPERINTENDENCIA
ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva
de la
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
de la
Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

IRMA CRISTINA DUBON JUAREZ

Previo a optar al Grado Académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y a los Títulos de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, Febrero de 1999



JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA.

DECANO	Lic. José Francisco De Mata Vela
VOCAL I	Lic. Saulo de León Estrada
VOCAL II	Lic. José Roberto Mena Izeppi
VOCAL III	Lic. William René Méndez
VOCAL IV	Ing. José Samuel Pereda Saca
VOCAL V	Br. José Francisco Peláez Cordón
SECRETARIO	Lic. Héctor Aníbal De León Velasco.

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN TECNICO PROFESIONAL

Primera Fase:

PRESIDENTE	Lic. Héctor Aqueche Juárez
VOCAL	Lic. José Luis de León Melgar
SECRETARIO	Lic. Edgar Enrique Lemus Orellana

Segunda Fase:

PRESIDENTE	Lic. César Rolando Solares Salazar
VOCAL	Lic. Elizabeth Mercedes García Escobar
SECRETARIO	Lic. Maura Ofelia Paniagua Corzantes

NOTA: "Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas en la Tesis". (Artículo 25 del Reglamento para los exámenes Técnico Profesionales de la Abogacía y Notariado y Público de Tesis).





ASESORA JURIDICA PROFESIONAL
Abogados y Notarios



[Handwritten signature]

3666-98

Guatemala, Octubre 09 de 1,998.-

licenciado:
José Francisco de Mata Vela,
DECANO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES,
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA,
Ciudad Universitaria,
Guatemala.

FACULTAD DE CIENCIAS
JURIDICAS Y SOCIALES
SECRETARIA

23 OCT. 1998

RECIBIDO

Horas: 13 Minutos: 30
Oficial: *[Handwritten signature]*

Señor Decano:

Respetuosamente, tengo el honor de rendir mi dictamen con relación a la tesis titulada "ANALISIS JURIDICO DE LA SUPERINTENDENCIA ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA", que presentará en su examen público de graduación la Bachiller IRMA CRISTINA DUBON JUAREZ.

Al respecto, me permito informarle que el trabajo en referencia se desarrolla en cuatro capítulos, en los cuales se hace referencia a cuestiones históricas de los tributos de la teoría general de la tributación, analizando los fenómenos que en ella se dan, desde el punto de vista doctrinario y conforme a nuestra legislación; indicándose en este capítulo los orígenes de las superintendencias, las clases y características de éstas.

En el capítulo II, se hace un análisis de como ha funcionado en otros países la Superintendencia Administrativa Tributaria, los antecedentes de esta en Guatemala, señalando cual es el objetivo y la estrategia que se utilizará para hacerla una institución eficaz, que cumpla con los fines para los cuales fué creada.

En los capítulos III y IV, se hace un estudio analítico de la estructuración de la SAT, haciendo un análisis de cuales

NUEVA DIRECCION
15 Calle "A" 10-49 Zona 1
Teléfonos los mismos y 2091
Guatemala, C.A.

a 16-06. Zona 1 • Tels.: 23706 - 300011 - 300012 - 515143 • Fax: 517260 • Guatemala, C. A.





ASESORA JURIDICA PROFESIONAL
Abogados y Notarios



[Handwritten signature]

con las funciones y atribuciones de cada uno de los órganos que la integran, para concluir en un análisis de la situación actual de la recaudación tributaria y de la forma en que la SAT pretende aumentar la recaudación y solucionar el problema fiscal existente en nuestro medio.

Para el desarrollo de este trabajo, la Bachiller Irma Cristina Dubón Juárez, hizo análisis de doctrina y legislación Peruana, así como un esfuerzo grande para obtener información en lo que se denominaba Proyecto de la Superintendencia de Administración Tributaria por estar en la fase de organización y planeación de la misma.

En virtud de las consideraciones antes expuestas, al Señor Decano manifiesto mi entera aprobación a la tesis de la Bachiller Irma Cristina Dubón Juárez, la cual merece mi reconocimiento por su importancia y el esfuerzo realizado.

Con mi más alta consideración y deferencia,

[Handwritten signature]
HENRY OSMIN ALMERGOR VELAZQUEZ
ABOGADO Y NOTARIO

NUEVA DIRECCION
15 Calle "A" 10-49 Zona 1
Teléfonos los mismos y 20915
Guatemala, C.A.

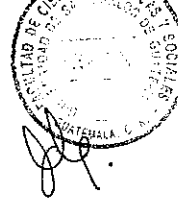
16 06. Zona 1 • Tels.: 23706 - 300011 - 300012 - 515143 • Fax: 517260 • Guatemala, C. A.

Dirección Temporal por mejoras. Sede Principal: 16 Calle 11-51, Zona 1





FACULTAD DE CIENCIAS
JURIDICAS Y SOCIALES
Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y
SOCIALES: Guatemala, veintinueve de octubre de mil
novecientos noventa y ocho.-----

Atentamente, pase al LICENCIADO SAULO DE LEON
ESTRADA, para que proceda a Revisar el trabajo de
Tesis de la Bachiller IRMA CRISTINA DUBON JUAREZ y en
oportunidad emita el dictamen correspondiente.-----

Alhj.

[Handwritten signature]





UNIVERSIDAD DE CIENCIAS
JURIDICAS Y SOCIALES
1 Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

Guatemala, Noviembre 6 de 1998



3900-98

FACULTAD DE CIENCIAS
JURIDICAS Y SOCIALES
SECRETARIA

Licenciado
José Francisco De Mata Vela, Decano
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria zona 12

- 6 NOV. 1998

RECIBIDO
Horas: 10 Minutos 30
Oficial:

Licenciado De Mata Vela:

En atención a la Providencia de fecha 29 de octubre de 1998, procedí a revisar el Trabajo de Tesis intitulado "ANALISIS JURIDICO DE LA SUPERINTENDENCIA ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA", presentado por la bachiller IRMA CRISTINA DUBON JUAREZ, asesorada por el Lic. Henry Osmín Almengor Velásquez.

Al respecto me permito manifestarle que en la presente monografía de la bachiller DUBON JUAREZ, hizo un análisis doctrinario en relación a lo que se refiere a los Tributos Fiscales así como los antecedentes de la creación de la Superintendencia Administrativa Tributaria-SAT así como su organización, trabajo que por su contenido es considerado novedoso. Dicho trabajo monográfico se llevo a cabo utilizando la bibliografía adecuada y técnicas de Investigación.

Por lo anteriormente expuesto emito dictamen favorable debiéndose ordenarse su impresión para que sea discutido en el examen Público de Tesis.

Atentamente,

Saulo de Leon Estrada
SAULO DE LEON ESTRADA





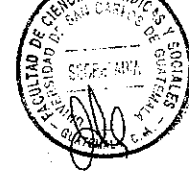
DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y
SOCIALES: Guatemala, once de noviembre mil novecientos noventa y
ocho.-----

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del
trabajo de tesis de la Bachiller IRMA CRISTINA DUBON JUAREZ
Intitulado "ANALISIS JURIDICO DE LA SUPERINTENDENCIA
ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA. Artículo 22 del Reglamento de
Exámenes Técnico Profesional y Público de Tesis.



Alhj.





ACTO QUE DEDICO

A DIO: Creador Supremo e Infinito,
eterna fuente de sabiduría.

A mi padre: Alberto Dubón García
(Q.E.P.D.)
Honra a su memoria.

A mi madre: Elva Rutilia Juárez Juárez
Por su Amor, abnegación y
sacrificio y que me ha guiado
por el camino del bien.

Al Licenciado: Vicente Chivalan Chaicoj, por
su valiosa ayuda, en el
transcurso de toda mi carrera
universitaria.

A mis amigos: Quienes han estado conmigo en
los buenos y malos momentos.





A:

La Facultad de Ciencias
Juridicas y Sociales de
la Universidad de San
Carlos de Guatemala.





INDICE

INTRODUCCION	1
CAPITULO 1.	
1.1. Origen de los Tributos.....	3
1.1.1. La tributación	3
1.1.2. Tributación en la época precolombina.....	5
1.1.3. La Reforma Liberal 1871.....	5
1.2. Definiciones de tributos.....	6
1.3. Características de los Tributos.....	8
1.3.1. En la Epoca Antigua.....	8
1.3.2. En la Epoca Moderna	9
1.4. Clasificación de los Tributos.....	9
1.5. Definiciones de Impuestos.....	10
1.5.1. Clasificación de los Impuestos.....	12
1.5.1.1. Impuestos Directos.....	12
1.5.1.2. Impuestos Indirectos.....	13
1.5.2. Características de los Impuestos.....	14
1.6. Definición de Tasa.....	15
1.6.1. Caracteres de la Tasa.....	16
1.6.2. Clasificación de Tasa.....	16
1.7. Contribuciones Especiales.....	17
1.7.1. Características de Contribuciones Especiales.....	18





1.7.2. Clases de Contribuciones Especiales.....	19
1.8. Clases de Tributos según nuestra Legislación.....	20
1.8.1. Definición de Arbitrios.....	21
1.8.2. Características de los arbitrios.....	22
1.9. Fenómenos que evitan la recaudación de los tributos.....	22
1.9.1. Evasión Fiscal.....	22
1.9.2. Elusión del Impuesto.....	24
1.9.3. Economía de Opción	25
1.9.4. Defraudación.....	25
1.10. Superintendencia.....	27
1.10.1. Características de la Superintendencias en Guatemala.....	28
1.10.2. Clases de Superintendencias en Guatemala.....	28

CAPITULO II

LA CREACION DE LA SUPERINTENDENCIA ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA, COMO RESULTADO DE LA MODERNIZACION DEL ESTADO

1. Antecedentes de la Superintendencia Administrativa Tributaria en el Perú.....	30
2. Antecedentes de la Superintendencia Administrativa Tributaria en Guatemala.....	37



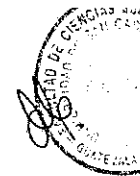
1.1.	Superintendencia Administrativa Tributaria un cambio de fondo.....	40
1.2.	Objeto y Visión de la SAT.....	46
1.3.	Misión de la SAT.....	47
1.4.	Objetivos estrategicos especificos de la SAT.....	48
3.	Estrategia para el fortalecimiento de la Administración Tributaria.....	49
3.1.	Fortalecimiento de la Administración Tributaria.....	50
4.	Características de la SAT.....	51

CAPITULO III.

INTEGRACION DE LA SAT.

1.	Su Estructura.....	56
1.1.	El Directorio.....	58
1.2.	Superintendente.....	62
1.3.	Intendencias.....	65
1.3.1.	Intendencia de Recaudación y Gestión	66
1.3.1.1.	Organización de la Intendencia de Recaudación y Gestión.....	67
1.3.2.	Intendencia de Fiscalización.....	68
1.3.2.1.	Organización de la Intendencia de Fiscalización	68





1.3.3.	Intendencia de Aduanas.....	69
1.3.3.1.	Organización de la Intendencia de Aduanas...	69
1.4.	Gerencias de Apoyo.....	70
1.4.1.	Gerencia de Recursos Humanos.....	70
1.4.1.1.	Organización de la Gerencia de Recursos Humanos.....	71
1.4.2.	Gerencia Informática.....	71
1.4.2.1.	Organización de la Gerencia Informática.....	72
1.4.3.	Gerencia Administrativa Financiera.....	72
1.4.3.1.	Organización de la Gerencia Administrativa Financiera.....	74
1.4.4.	Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional.....	74
1.4.4.1.	Organización de la Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional.....	75
1.5.	Direcciones de la SAT.....	75
1.5.1.	Dirección de Asuntos Jurídicos.....	75
1.5.1.1.	Organización de la Dirección de Asuntos Jurídicos.....	78
1.5.2.	Dirección de Auditoría Interna.....	79
1.6.	Coordinadoras de la SAT.....	80
2.	Funciones de la SAT.....	82
3.	Recursos Humanos.....	84
4.	Cultura Institucional.....	86



5.	Recursos Materiales.....	87
6.	Revisión de la Legislación Tributaria.....	87
7.	Fortalecimiento de la Recaudación y de la Fiscalización	88
7.1.	Control de la evasión, defraudación y el Contrabando.....	88
7.2.	Obligaciones Tributarias que presentan declaraciones incorrectas.....	89
7.3.	Controlar a Contribuyentes Omisos y Morosos	90
7.4.	Control de Registro de Obligaciones Tributarias	90
7.5.	Evaluación del sistema de tiquetes y comprobantes de pago.....	91
7.6.	Percepción de Tributos.....	91
7.7.	Estandarización y simplificación de formularios	91
7.8.	El sistema de control de cumplimiento de obligaciones tributarias.....	92
7.9.	Cobertura de Fiscalización.....	92
7.10.	Fiscalización e investigación del fraude y del Contrabando.....	92
8.	Facilitar el cumplimiento de la Obligación tributaria.....	93





8.1.	Un servicio Nacional de Consultas tributarias.....	23
8.2.	Consultas tributarias via telefonica.....	54
8.3.	Evaluación de Imagen.....	94
8.4.	Cultura tributaria.....	94

CAPITULO IV.

SITUACION ACTUAL DEL SISTEMA RECAUDACION FINANCIERA EN GUATEMALA		85
CONCLUSIONES.....		106



INTRODUCCION

La elaboración del presente trabajo, tiene como objetivo, realizar un estudio sobre la necesidad de la existencia de la Superintendencia Administrativa Tributaria, conocida por las siglas SAT. El gobierno de la República, tras una política de modernización del Estado y a través del Ministerio de Finanzas Públicas, ha considerado impostergable la creación de una institución nueva, para administrar los tributos internos y los externos, con excepción de los que recauda y administra las municipalidades.

La SAT, se ha creado para realizar los objetivos básicos:

- a) Mejorar los niveles de recaudación tributaria, y alcanzar un mayor grado de generalidad.
- b) Equidad en la aplicación de la legislación tributaria.
- c) Facilitar y establecer, con carácter permanente, una relación transparente entre los sujetos pasivos y el fisco, basada en honestidad y confianza.
- d) Facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Con lo anteriormente expuesto se permitirá que el Estado esté en mejores condiciones para cumplir con sus fines, esencialmente, las del gasto social en educación,

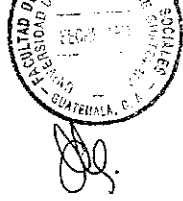




salud, vivienda, seguridad civil e infraestructura, y así poder ejecutar los programas de paz y modernización del Estado. En el presente trabajo de investigación abordaremos que es la figura de la SAT; sus características, sus fines y su estructura. Analizaremos la situación actual de la Administración Tributaria, así como los factores que han deteriorado el sistema de recaudación fiscal, hasta hacerlo ineficiente e insuficiente para cumplir con su función, entre los que definiremos la defraudación, evasión, la elusión y la economía de opción.

Todo lo anterior nos servirá para arribar a conclusiones que nos permitan apreciar por que es inminente un cambio en el sistema de recaudación fiscal, y las ventajas que dicho cambio representan tanto para el Estado, como para los contribuyentes.

El autor.



CAPITULO I

TRIBUTOS

1.1.ORIGEN DE LOS TRIBUTOS.(1)

El fin del sistema de recaudación son los tributos, es por ello que las sociedades siempre han tenido una modalidad u otra de tributo, pues no podría ser de otra forma, por que de lo contrario las sociedades no podrán contar con los recursos materiales y humanos para hacer las obras públicas, y prestar servicios básicos.

En la historia la humanidad, ha adoptado el tributo de diversas formas, y utilizado para propósitos, como el sostenimiento de las clases altas de las sociedades y para hacer la guerra. En la actualidad el tributo es un ingrediente fundamental para la producción de bienes públicos necesarios para el fortalecimiento del Estado.

1.1.1. LA TRIBUTACION EN EL MUNDO ANTIGUO.

En las sociedades más antiguas el tributo adoptó principalmente la forma de botín de guerra, puesto que el

(1) Revista del programa de Educación Fiscal del Ministerio de Finanzas Públicas y Ministerio de Educación del Gobierno de Guatemala. 1995. Pag. 13



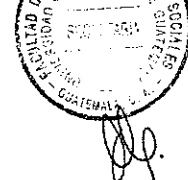


más débil debía pagar al ganador, se prestaba con bienes muebles, inmuebles y hasta con el sometimiento del pueblo perdedor en calidad de esclavos al ganador. El impuesto era perceptible de una manera embrionaria, proporcionalmente una parte pero mayor le correspondía al jefe de la tribu, del botín de guerra que se distribuía.

Al surgir la agricultura aparece el impuesto directo, en que se adoptó la forma de diezmo, consistente en la décima parte de las cosechas. Como la guerra era la principal fuente de ingresos públicos, con el propósito de despojo y el sometimiento de los pueblos conquistados a la esclavitud.

En los primeros países en que surgieron los impuestos en dinero fueron, Persia y Egipto, ciudades en donde también surgió el primer impuesto indirecto, el de aduanas.

En Egipto los impuestos los registraban en papiro. En Roma en la época del imperio, se desarrolló un sistema impositivo demasiado complejo, a tal grado que no existe ningún tributo moderno que no tenga su equivalencia en el tributo romano.



1.1.2. TRIBUTACION EN LA EPOCA PRECOLOMBINA.(2)

También conocieron los tributos en las sociedades precolombinas de América. En el período postclásico de los mayas, los agricultores de maíz, tenían que someterse a su supremo gobernante llamado Malach Vinich, a los jefes locales y al clero.

Masas que construyeron grandes centros ceremoniales y las carreteras elevadas de piedra que conectaban las ciudades más importantes.

Al constituirse la República Federal de Centroamérica tras la disolución del imperio de Iturbide, la situación hacendaria continuaba siendo precaria. Los impuestos coloniales habían sido suprimidos y crearon nuevos, como el papel sellado, correos, la alcabala marítima y un impuesto que gravaba el valor neto de todas las rentas eclesiásticas, pero ningún impuesto llegó a ser importante, a excepción de la alcabala marítima.

1.1.3. LA REFORMA LIBERAL 1871.(3)

En 1872, se realizó una reforma tributaria que incluyó el recorte del gasto, un incremento de los

(2) idem Pag.13

(3) idem Pag. 16





impuestos y la reestructuración de la deuda externa e interna.

A partir de esa reforma se gravaron por primera vez los bienes inmuebles urbanos y se creó el impuesto a la explotación del café; también se intentó gravar el consumo mediante impuestos indirectos. El cultivo y explotación del café en esta época favoreció las finanzas públicas, y se incrementó la recaudación por alcabala marítima y el de explotación del café, se creó un impuesto de contribución territorial, en el que se fijó una cuota por cada caballería de terreno.

En los años siguientes, se dio un excesivo gasto de los gobiernos de Reyna Barrios y Estrada Cabrera, y las finanzas públicas se vieron afectadas por el desorden monetario que se dio desde principios del siglo XX, y lo que condujo a reformas monetarias del año 1924 al 1945.

1.2. Definiciones de los tributos.

En opinión del tratadista Héctor B. Villegas, (4) son tributos, " las prestaciones en dinero que el Estado exige

(4) Curso de Finanzas, derecho financiero y Tributario de Héctor B. Villegas, Pág. 67, año 1987, Editorial Depalma.



en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines." Tributo de acuerdo al diccionario de economía y finanzas de Ramón Tamames y Santiago Gallego, (5) define a los tributos: " En el ingreso de derecho público, a cuyo pago viene obligado el contribuyente por disponer así una ley votada por los órganos representativos de la soberanía popular.

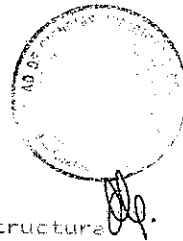
El código tributario, del Decreto número 6-91 del Congreso de la República, en su artículo 9, nos señala el concepto legal de tributos, al establecer que" los tributos son la prestación comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines."

El sistema tributario guatemalteco está formado por el conjunto de leyes, de acuerdo con su política fiscal, y son de aplicación general y constituye la estructura de los ingresos del presupuesto de ingresos y gastos del Estado.

Los países desarrollados y los que se encuentran en

(5) Diccionario de Economía y Finanzas de Ramón Tamames y Santiago Gallego. Pag.519, año 1994, Editorial Alianza.





vías de desarrollo, como Guatemala, tienen una estructura impositiva muy diferente. Los desarrollados descansan de manera importante en impuestos directos, es decir aquellos que son aplicados en forma directa a personas y empresas, como el impuesto sobre la renta y los impuestos sobre la propiedad. La estructura impositiva de los países en vías de desarrollo descansa en impuestos indirectos, es decir los que son aplicados sobre mercancías y servicios, como el impuesto al valor agregado, conocido por las siglas IVA.

1.3. CARACTERISTICAS DE LOS TRIBUTOS.

Analizada la definición de tributo se pueden señalar las siguientes características:

1.3.1. En la Epoca Antigua.

- Una prestación que podría pagarse con servicio en especie o pecuniario.
- Prestación proporcionada por los nobles, plebeyos y vecinos.
- Se exigía de acuerdo con la capacidad económica de los nobles.
- Se convirtió en una obligación previo consentimiento de los nobles, en las cámaras.

-Servían para cubrir las necesidades del rey y servicios, por las guerras.

-Se pagaban y no se recibía ninguna contra prestación inmediata.



1.3.2. En la Epoca Moderna.

-Es una prestación obligatoria.

-Es una prestación exigida a las personas juridicas individuales y colectivas.

-Prestación generalmente pagada en dinero.

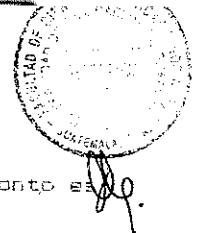
-Se exige de acuerdo con la capacidad tributaria del contribuyente.

-El consentimiento de los ciudadanos se expresa a traves del Organismo Legislativo, al promulgar la ley.

-Sirven para cumplir los fines del Estado, para la prestación de los servicios públicos.

En conclusión, en la evolución del tributo ha cambiado, actualmente el impuesto debe ser pagado en moneda de curso legal y no en especie como en la época antigua; el pago del tributo ha sido obligatorio desde la época antigua, hasta nuestros días, su pago en la época antigua al principio se fijaba según la capacidad económica del obligado, pero era fijada por el Rey, pues gran parte iba a dar a sus bolsillos; ahora el impuesto es determinado a





la capacidad económica del contribuyente y su monto es fijado por una ley.

1.4. Clasificación de los Tributos; más aceptada por la doctrina según Héctor B. Villegas (6) es:

- a) Impuestos
- b) Tasas
- c) Contribuciones

IMPUESTOS

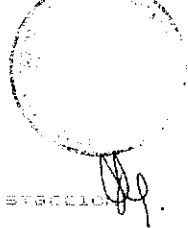
1.5. Definición de Impuestos:

Para Héctor B. Villegas:(7) Impuesto: Es "el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado". Citado por Nitt,(8) define al impuesto en que; "El impuesto es una cuota parte de la riqueza que los ciudadanos dan obligadamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo

(6) Ob. Cit. Pag. 69

(7) Idem. Pag. 72

(8) Ernesto-Flores Zavala, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Pag. 35, año 1982, Editorial Porrúa, S.A.



ra conerlos en condiciones de proveer a la satisfacci
 las necesidades colectivas. Su caracter es coactivo y
 producto se destina a la realizaci3n de servicios de
 utilidad general y de naturaleza indivisible." De Vitta
 Marco, citado por Ernando Flores Lavala.(9) seala
 su definici3n al impuesto en que "Impuesto es una
 rta de la renta del ciudadano, que el Estado percibe
 el fin de proporcionarse los medios necesarios para
 producci3n de los servicios p3blicos generales." De
 Menetein, citado por Sergio Francisco de la Garza,
 puesto (10) "Son las prestaciones pecuniarias que el
 tado, o un ente p3blico autorizado al efecto por aqu3l,
 utilidad de su soberania territorial, exige de sujetos
 pr3ximos sometidos a la misma."

De las definiciones anteriores se deduce que el
 puesto cuya obligaci3n tiene como hecho generador una
 uaci3n relativa al contribuyente independiente de toda
 dividad estatal inmediata, por lo que los impuestos son
 s que estan destinados a cubrir los gastos que
 sponder a servicios que benefician en principio a todos.

(9) Iden Pag.31

(10) Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero
 icano. P3d.300. a3o 1981. Editorial Porr3a, S.A.



Los requisitos de: son:



1.5.1. Clasificación de los Impuestos.

La clasificación (tradicional) según el doctor D. Valiáquez (11) señala que son:

- a) Impuestos Directos.
- b) Impuestos Indirectos.

1.5.1.1. Impuestos Directos:

Es el que incide sobre cualquier manifestación inmediata de riqueza, incide directamente sobre las personas o propiedades, es decir sobre su propio patrimonio; por ejemplo Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Herencias Legados y Donaciones, Impuesto Sobre Circulación de Vehículos, Impuesto Territorial.

Ventajas de los Impuestos Directos.

Una vez establecido que debe entenderse por impuestos directos además deducir sus ventajas:

-Determinación de la persona, pues permite conocer a la persona que ha de satisfacerlos, la época del pago, el tipo de imposición y la cantidad a pagar.

(11) Idem Pág.75



- Permite al Estado proveer una percepción determinada.
- Permite conocer al contribuyente y hay más oportunidad para fiscalizar su aporte.
- Tributan las personas que tienen más riqueza.

Desventajas de los Impuestos Directos.

Es importante señalar la existencia de las desventajas que presentan los impuestos directos.

- Son muy sensibles para los contribuyentes en razón de afectarlos directamente y así provocan en estos una reacción de vigilancia del manejo de los fondos públicos.
- Dejan a un sector de la sociedad sin tributar, ejemplo: Impuesto Sobre la Renta.
- Dejan a un gran sector de la población sin tributar.

1.5.1.2. Impuestos Indirectos.

Es el que grava la riqueza, no por su existencia en sí, si no por una mayor manifestación de dicha riqueza de manera inmediata, tal sería el caso del impuesto sobre el valor agregado (IVA).

Ventajas de los Impuestos Indirectos.

Los impuestos indirectos también presentan sus ventajas entre ellas tenemos:

- Son más productivos para el Estado.
- Afectan a la mayoría de ciudadanos en la medida de sus



posibilidades, estableciéndose una relativa uniformidad y universalidad.

-Por su flexibilidad permite al Estado, aumentarlos sin provocar reacciones negativas de los contribuyentes.

Desventajas de los Impuestos Indirectos.

Estos impuestos también presentan inconvenientes: entre estos tenemos:

-Fomentar la traslación y como resultado lo paga el consumidor final.

-No permite un efectivo control sobre los contribuyentes.

-No son justos porque afectan a la mayoría de la sociedad.

1.3.2. Características de los Impuestos.

Entre las que considero más importantes son:

-Es una prestación en dinero.

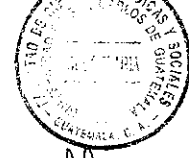
-Pesa sobre personas jurídicas individuales y colectivas.

-Está regido por el principio de legalidad.

-Son indivisibles.

-Sirven para satisfacer necesidades y servicios públicos.

-Obligatoriedad puede exigirse coactivamente.



-Se destina a gastos de interés general o colectivo.

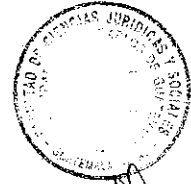
TASA.

1.6. Definición de Tasa: Héctor B. Villegas señala como concepto de tasa;(12) de "que tasa es un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado, divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente." De Giannini, citado por Carlos M. Giuliani Fonrouge,(13) señala que tasa " Es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado." Por lo que podemos definir la tasa, en que es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador, la prestación efectiva de un servicio público individualizado en el contribuyente, su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación.

(12) Iden. Pag.68

(13) Carlos M. Giuliani Fonrouge. Derecho Financiero Volumen I, Pag.276 año 1970, Editorial Depalma.





1.6.1. Caracteres de la Tasa:

- Pesa sobre personas jurídicas individuales y colectivas.
- Es una prestación en dinero.
- Esta regido por el principio de legalidad.
- Es indivisible.
- Satisface un servicio particular.
- Debe destinarse exclusivamente al servicio prestado.
- Hay contraprestación inmediata.

1.6.2. Clasificación de las Tasas, según Héctor B. Villegas las clasifica en (14).

a-Judiciales y

b-Administrativas

Tasas Judiciales, son las que se pagan en tribunal y tenemos por ejemplo:

- Para trabar embargos.
- Para realizar intervenciones.
- para facción de despachos.

(14) Ob. Cit. Pag.96



En las áreas Administrativas citadas con anterioridad
siguientes:

- Por otorgamiento de certificaciones
- Por servicio de instrucción pública.
- Por servicio de energía.
- Por servicio de transporte.
- Por servicio de correo.
- Por servicio de publicaciones.
- Por registro de bienes muebles e inmuebles.

Contribuciones Especiales.

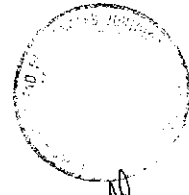
1.7. Definición de Contribuciones Especiales.

Según Héctor B. Villagás, define a las contribuciones especiales (15) en: "Que son los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras o gastos sociales o de especiales actividades del Estado." Citado por Enrique Ferraguz, citado por Héctor B. Villagás. (16) al referirse a las contribuciones especiales, señala "Que este tipo de tributo se caracteriza por la existencia de un beneficio, que puede derivar no solo de la realización de una obra, sino también de actividades o servicios

(15) Ob. Cit. Pág.104

(16) Ob. Cit. Pág.104





estatales especiales, destinados a beneficiar a una persona determinada o grupos sociales determinados." Margáin Manautou, citado por Sergio Francisco de la Garza define las contribuciones especiales como (17) "Una prestación que los particulares pagan obligadamente al Estado, como contribución a los gastos que ocasionó la realización de una obra o un servicio de interés general y que los benefició o beneficiará en forma específica."

En lo que se puede definir a las contribuciones especiales, como una prestación que los particulares pagan obligadamente al Estado, como contribución a los gastos que ocasiona la realización de una obra o servicio de interés general y que beneficia a particulares en forma específica.

1.7.1. Características de las Contribuciones Especiales.

Entre las características que considero de más importancia tenemos:

-Una compensación en dinero pagada por parte del contribuyente.

(17) Ob. Cit. Pág.318

-El pago constituye una parte del costo total de la obra o servicio, por esa razón es divisible.

-La contribución se paga por obras o servicios que el Estado construye o presta a la colectividad, hay contraprestación.

-Sólo se pagan contribuciones por mejora y ventaja en favor de la propiedad inmueble del contribuyente.

-Rige el principio de legalidad, por lo que sólo se puede crear la obligación tributaria por medio de la ley.

1.7.2. Clases de Contribuciones Especiales.

Dentro de las que se dan comúnmente en nuestro país podemos citar:

- a. Contribución de Mejora.
- b. Contribución de Seguridad social.

Contribución de Mejoras: Para Macón y Merino, citado por Sergio Francisco de la Garza (18) "la contribución de mejoras es un tributo basado en el principio del beneficio, cuya función consiste en recuperar para el sector público los beneficios que, en forma de aumento

(18) Ob. Cit. Pag.317



de valor de las propiedades, se derivan de la construcción de una obra pública." Carlos M. Giuliani Fonrouge (19) define a las contribuciones de mejoras como "Una institución de sólido arraigo en el país para financiar obras públicas, principalmente utilizada en la pavimentación de calles y caminos." Por lo que definimos es aquella cuyo hecho gravable es el beneficio derivado de la realización de una obra pública o de actividad estatal.

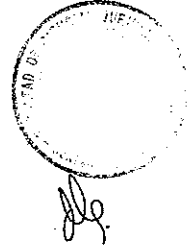
Contribución de Seguridad Social; Aquellas que organizan las cuotas de seguridad social. Esta es una prestación a cargo de patronos y trabajadores integrantes de los grupos beneficiados, destinados a la financiación del servicio de previsión; son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo, de un beneficio de carácter personal.

1.8. Clases de Tributos según nuestra legislación.

En base al artículo 10 del Código Tributario, las clases de tributos que existen en nuestro medio son:

- a. Los Impuestos
- b. Arbitrios.

(19) Ob. Cit. Pag.1006



- c. Contribuciones especiales
- d. Contribuciones por mejoras.

De lo anterior se puede concluir que nuestro sistema legal coincide con la doctrina en lo que se refiere a los Impuestos Tributarios y Contribuciones Especiales, tributos a los cuales ya nos referimos, pero existe señalado uno más que es el arbitrio a los cuales me referiré a continuación.

Arbitrios.

1.8.1. Definición de Arbitrios: Según Manuel Ossorio arbitrios son (20): "Fondos para gastos públicos, por lo general para las municipalidades."

El código tributario en su artículo 12, menciona en que consiste el arbitrio, y señala que es un impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades. Es de hacer notar, que el arbitrio no es un tributo según la clasificación de la doctrina, pero si es cierto, que es creado para favorecer a una o varias municipalidades.

(20) Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales de Manuel Ossorio, Pág. 63, año 1981, Editorial Heliasta.





1.8.2. Características de los arbitrios.

- Es un pago obligatorio, los vecinos están obligados de pagar arbitrios, a favor de las municipalidades.
- Tiene un ámbito territorial, sólo se aplica al municipio que lo establece.
- Debe estar basado en la ley, de lo contrario el vecino no está obligado a hacer el pago.

1.9. Fenómenos que evitan la recaudación de los tributos.

Evasión.

Elusión.

Economía de opción.

Defraudación.

1.9.i. Evasión fiscal:

Para Héctor B. Villegas, (21) consiste la evasión en:
"Toda eliminación o disminución de un monto tributario producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonar y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones

(21) Ob. Cit. Pág. 333

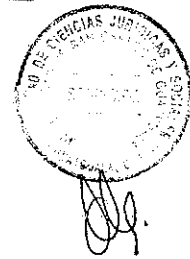


legales." Según Rafael Barandiaran (22): "La evasión de impuestos, es violatoria deliberada de la ley." y para Jerry M. Rosenberg, (23): "La evasión fiscal, defrauda a la hacienda pública a través de la ocultación de ingresos, simulación o exageración de gastos deducibles, aplicación de desgravaciones y subvenciones injustificadas." De lo expuesto en las definiciones, se puede establecer que, evasión consiste en eludir el pago del tributo, no se trata de trasladarlo a un tercero para que lo pague, si no que de no pagarlo en forma absoluta, nadie lo cubre, pues se pretende eludir el pago del impuesto, el sujeto obligado no hace efectivo el pago, utilizando las conductas ya señaladas.

(22) Diccionario de Términos Financieros de Rafael Barandiaran. Pag. 41, año 1986, Editorial Trillas.

(23) Diccionario de Administración de Finanzas de Jerry M. Rosenberg. Pag.178, Editorial Oceano.





1.9.2. Elusión del Impuesto.

Para Ramón Tamames y Santiago Gallego (24) elusión es: "la Actitud del contribuyente que renuncia a poseer, materializar o desarrollar una capacidad económica por hallarse sujeto a gravámen." Y de acuerdo a Rafael Barandiarán, (25) define a la elusión de impuestos, señalando: " Que tiene lugar cuando, con la ayuda de un especialista en cuestiones tributarias, se presentan los ingresos gravables, en tal forma que se aprovechan plenamente las disposiciones de la ley." Por lo que cuando en una regulación legal, pero no muy eficiente, pero mediante la simulación o la distorsión de la forma jurídica, en el que se recurre a artificios y manipulaciones en el hecho imponible, en el que se distorsiona, mediante simulaciones que alteran la investidura jurídica normal.

(24) Ob.Cit. Pág. 213.

(25) Ob. Cit. Pág. 41



[Handwritten signature]

1.9.3. Economía de Opción:

Según Héctor B. Villegas (26): "Si el evadido aprovecha las oscuridades o lagunas de la ley, para dedicarse a empresas rentables que le producen disminución en su cargo fiscal, sin que nada se le pueda objetar legalmente, es evidente que se da la denominada Economía de Opción." Y para Albiña García, citado por Sergio Francisco de la Garza (27): " Señala economía de opción, u opción impositiva, al fenómeno que se produce cuando la ley explícitamente ofrece dos fórmulas impositivas diferentes, y ambas instrumentan el fin práctico o resultado real que el contribuyente se proponga alcanzar." Por lo que la economía de opción se da cuando la alternativa la señala la ley.

1.9.4. Defraudación:

De acuerdo al tratadista Héctor B. Villegas, (28) la defraudación tributaria, consiste: "En que comete defraudación quien mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño, induce en

(26) Ob.Cit. Pag.335

(27) Ob. Cit. Pag.370

(28) Ob. Cit. Pag.389



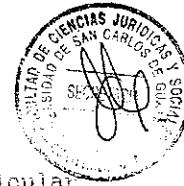


error al fisco, del cual resulte para si o para un tercero, un enriquecimiento indebido a expensas del derecho a la percepción del tributo." Según el artículo 356 "A", del Código Penal tipifica como delito la DEFRAUDACION TRIBUTARIA, al señalar que comete delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardido o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la administración tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva."

La opinión pública no mira con excesiva severidad al defraudador fiscal, pues considera el fraude como un signo de habilidad; y las causas de esta situación son:

- a) Por la mala administración en la prestación de servicios públicos.
- b) Por ignorancia sobre los fines de los impuestos.
- c) Por los funcionarios de la Administración Pública que son inmorales, el contribuyente obligado considera que pagar los impuestos, no es si no contribuir al enriquecimiento ilegítimo de los funcionarios deshonestos.

Sin embargo considero que el fraude debe ser combatido por las razones siguientes:



-Por que no puede quedar al criterio del particular determinar si debe o no pagar el impuesto.

-Por que coloca a los violadores en situación de privilegio frente aquellos que han querido cumplir con la ley o que no han podido violarla.

-Por que si la finalidad del impuesto es cubrir los gastos públicos y éstos tienen como causa fundamental la realización de las atribuciones del Estado; por lo que quien defrauda al fisco, está obstaculizando la realización de esas atribuciones.

1.10. Superintendencia.

Modernamente se ha creado en diversos países la denominada Superintendencia, para administrar distintos bienes, servicios del Estado e incluso los tributos; este concepto en términos generales, se define conforme el Diccionario de la Lengua Española, (29) Como "Suprema administración de un ramo". Según el Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales de Manuel Ossorio (30) define a la Superintendencia como: "Administración o gestión superior en lo público o privado".

(29)Diccionario de la Lengua Española Pag.1920,año 1992
Editorial Unigraf.

(30) Ob. Cit. Pag. 730.





En relación a conceptos señalados, se puede definir a la Superintendencia como un ente superior Administración con fines de control y fiscalización.

1.10.1. Características de la Superintendencia.

Las características más sobresalientes de esta institución son:

- Es un ente superior Administrativo, pues está dirigida por un Superintendente quien es el superior jerárquico de la entidad.
- Es una entidad descentralizada, porque tiene autonomía funcional, económica, técnica administrativa y patrimonio propio.
- Es un órgano de control y fiscalización en base a su ramo.

1.10.2. Clases de Superintendencia en Guatemala:

a) La Superintendencia de Bancos:

Creada según el Decreto 215 del Congreso de la República, de fecha 20 de diciembre de 1945.

La que según el artículo 43 del Decreto antes citado, reformado por el artículo 7 del Decreto 1314 y 9 del Decreto 1704 del Congreso de la República Guatemala. (31)

(31) Decreto 215 del Congreso de la República de Guatemala, y sus reformas.



ejerce la vigilancia y fiscalización, tanto del Banco de Guatemala como de los demás bancos que forman el sistema Bancario del país.

b) Superintendencia de Telecomunicaciones:

Creada según Decreto 94-96 del Congreso de la República de Guatemala, (32) la que según los artículos 5 y 7 señalan que:

-Es un órgano técnico del Ministerio de Comunicaciones, Transporte y Obras Públicas.

-Administra y supervisa la explotación del espectro radioeléctrico.

-Administra el Registro de Telecomunicaciones.

c) Superintendencia de Administración Tributaria:

Creada por el Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala; (33) y conocida por las siglas SAT, entidad a la cual estudiaremos en los capítulos posteriores.

(32) Decreto 94-96 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Telecomunicaciones.

(33) Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia Administrativa Tributaria.





CAPITULO II

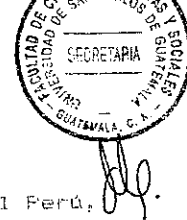
LA CREACION DE LA SUPERINTENDENCIA ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA COMO RESULTADO DE LA MODERNIZACION DEL ESTADO

1. Antecedentes de Superintendencia Administrativa Tributaria en el Perú. (SUNAT).(1)

La Administración Tributaria tiene su origen desde épocas muy antiguas. En el correr de los años, ésta se ha venido modificando y actualizando de acuerdo a las necesidades que los pueblos han tenido que enfrentar, y al esfuerzo que han debido realizar. Principalmente, el responsable para que la administración de los recursos sea eficiente, será y ha sido el Estado, y atributo que se establece constitucionalmente, que el Estado es el responsable del gasto social, en vivienda, infraestructura, educación y salud. Por lo que es necesario crear una institución que permita de alguna manera lograr esos objetivos.

A nivel latinoamericano, los países donde se ha dado la figura de la Superintendencia tributaria son: Perú, Venezuela y el Salvador; refiriéndonos concretamente a

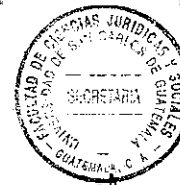
(1) Información proporcionada por el Proyecto SAT, Guatemala 1998.



la Superintendencia Administrativa Tributaria del Perú, conocida por las siglas SUNAT; de la que hablaremos de su origen y evolución como antecedente más cercano a la SAT, en Guatemala.

La SUNAT. Se inició como por un proceso de reforma tributaria, como respuesta a la situación de crisis económica, social, política institucional en que se encontraba el país. Por lo cual se denotó la necesidad de crear la SUNAT. La situación peruana, a fines de 1990, atravesaba por las crisis mencionadas, la que se manifestaba por una hiperinflación que ascendía a 7,000% anual; se caía en una recesión de la actividad económica; sus más altas autoridades perdían credibilidad y eran objeto de un desprestigio cada vez mayor, y si eso fuera poco, las acciones del grupo terrorista denominado Sendero Luminoso agravaba la situación desde 1980; causando más de 80,000 muertes. Centrándonos en el tema económico; existían serios desequilibrios, tanto en la balanza comercial, cuanto en las finanzas públicas. No se contaba en el país con reservas internacionales, por lo que no había disponibilidad de reservas netas, mientras que al nivel interno, el déficit fiscal alcanzaba el 13% del Producto Interno Bruto (PIB) y la presión tributaria descendía a niveles cercanos al 4% del PIB; llegando a

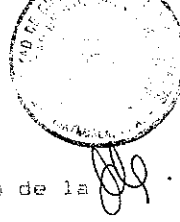




ser una de las más bajas a nivel internacional. En materia de recaudación de impuestos, era el resultado del colapso del sistema tributario, tanto del conjunto de impuestos, como de las administraciones tributarias y aduaneras; además, la hiperinflación que mencionamos erosionaba las bases sobre las cuales se contribuía al fisco. Existían aproximadamente sesenta tributos, con las tasas, exoneraciones y beneficios. En materia de administración tributaria y aduanera, no existían sistemas adecuados para controlar la recaudación y para ejercer controles adecuados de fiscalización. En materia de personal, éste no era calificado, por lo que la corrupción era generalizada. Se daba la práctica constante de la evasión, y la carga tributaria la soportaba un reducido número de contribuyentes, al grado de que 700 empresas soportaban el 90 % de la recaudación.(2) Por todo lo anterior era inminente una reforma profunda; por lo que se plasmaron entonces las bases de la reforma tributaria.(3) El primer paso era reformar la Administración Tributaria, para lograrlo se necesitaba apoyo, en primer lugar el político que debía

(2) Idem Pág. 2

(3) Idem



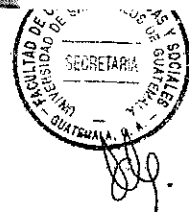
promover el Presidente de la República el Congreso de la República y un equipo altamente calificado. Como toda actividad, era necesario tener recursos financieros de los que se pudiera disponer tranquilamente; por otro lado, debido a el elebado porcentaje de corrupción, se elaboró un plan para proporcionar la evaluación y selección del personal existente.

La SUNAT; para alcanzar sus fines, tambien necesitó de una reforma laboral; así que las modificaciones a las leyes se aprobaron por el Congreso de la República en el año 1991. En dicha reforma se reorganizaba la administración Tributaria y se dejaba en suspenso la estabilidad laboral de sus trabajadores, lo que dejó a los trabajadores ante dos propuestas:

- a) Optar por el retiro voluntario; y
- b) Someterse a las pruebas que determinan su continuidad en la institución.

A lo anterior se suman las oposiciones, por su parte la resistencia sindical y por el otro el escepticismo inicial de los trabajadores, debido a los intentos infructuosos de reestructuración, lo cual fue superado, comunicando al trabajador el avance del proceso y la firme convicción de la estrategia que se habían propuesto.





Otro aspecto importante fue la selección del personal, sobre todo en el área de fiscalización, área donde se daban los mayores índices de corrupción.

Por otro lado, en su creación, la SUNAT recibió apoyo de organizaciones internacionales, como el Fondo Monetario Internacional y el Banco Internacional de Desarrollo.

Con lo cual se diseñó un plan de mediano plazo, cuyo objetivo, era diseñar un conjunto de sistemas básicos que permitieran controlar adecuadamente la recaudación y dotar a la Administración de una base de datos importantes para poner en marcha programas de fiscalización.

Los sistemas a los que nos referimos son básicamente:

- a) Registro Unico de Contribuyentes (RUC).
- b) Sistema de recaudación (SR).
- c) Sistema de control de impresión de comprobantes de pago.(SCICP)

El RUC pretende identificar al contribuyente inscrito y conocer a que impuestos está obligado, el cual debe ser renovado periódicamente para que no se desactualice.

Mediante el sistema de recaudación bancaria, se controlaba las declaraciones y pagos de los contribuyentes.



Por su parte, siendo el Impuesto al valor agregado (IVA) uno de los pilares de la recaudación, es importante tener un efectivo sistema de control de impresión de facturas para combatir la evasión tributaria.

Otro reto para la SUNAT, fué simplificar el sistema tributario, para lo cual fue necesario ampliar las facultades de la SUNAT, establecidas en el Código Tributario.

Entre los grandes cambios se dió la reducción sustancial de los impuestos, produciéndose a eliminar aquellos de poca recaudación y disminuyendo el número de tasas, impuestos selectivos, reduciendo a seis el número de impuestos del gobierno; los cuales quedaron así:

- Impuesto a la Renta.
- Impuesto al Patrimonio Empresarial.
- Impuesto Gerencial a las Ventas.
- Impuesto Selectivo al Consumo.
- Contribución al Fondo Nacional de Vivienda (FONAVI).
- Aranceles.

Además, se amplió la base del IVA y las ventas afectas, se eliminaron regímenes especiales y se creó un impuesto único de cuota fija para los pequeños contribuyentes.

En resumen, las reformas se enfocaron a ampliar la base tributaria, mediante establecer pocos impuestos de





aplicación general, que no creen distorsiones importantes en la asignación de recursos económicos. El resultado sin embargo, fue el crecimiento de la recaudación, dos puntos porcentuales del P I B.

Resultados de la implementación de la SUNAT.

- A pocos años de su aplicación, se ha logrado reconstruir el sistema tributario del Perú.
 - Se ha avanzado en simplificación de tasas y regímenes, aunque en materia legislativa, todavía hay problemas en cuanto a su comprensión por parte del contribuyente.
 - La SUNAT, es una institución sólida y confiable, gracias a la calificación de su personal.
 - La base tributaria se ha ampliado notablemente, aunque, aún no se han incorporado segmentos importantes del sector informal.
 - Actualmente, la recaudación se basa en dos impuestos de aplicación general:
 - a) El impuesto General a las ventas.
 - b) El impuesto a la renta.
- Es importante anotar que, una de las medidas adoptadas por la SUPERINTENDENCIA ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA DEL PERU, ha sido una campaña de divulgación y orientación a nivel nacional enfocada al contribuyente la cual está dando como resultado lo que los peruanos llaman "Cultura

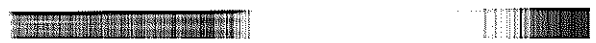


Tributaria de los Peruanos". La cual debe también crearse en Guatemala, puesto que es el contribuyente, el que provee al Estado de los fondos que redundarán más tarde en su propio beneficio.

2. Antecedentes de la Superintendencia Administrativa Tributaria en Guatemala.(4)

En base a la experiencia que los peruanos ha tendido con la SUNAT, el Gobierno de Guatemala, consciente de la necesidad de fortalecer el sistema tributario, para poder asegurar la estabilidad macroeconómica del país y al mismo tiempo, incrementar el gasto social y atenderlo con propiedad, en los campos de mayor necesidad como salud, educación, seguridad civil sin olvidar la vivienda y la infraestructura; y así llegar al cumplimiento de los acuerdos de paz; se propuso el reto de la creación de la SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA; y es necesario dejar constancia que muchas de las razones que dieron lugar, al nacimiento de la SUNAT en Perú, son las

(4) Folleto de Sustentación Técnica de la Creación de la SAT, Gobierno de la República de Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas. 1997.



razones imperantes en Guatemala, que exigían un cambio total en las estructuras de la Administración Tributaria; pues al igual que en Perú, en los últimos años en Guatemala, se ha entrado en una crisis profunda, donde los contribuyentes, no tienen el más mínimo temor a evadir el pago de impuestos, a realizar actos de elusión, pues la Administración Tributaria, no tiene la capacidad, ni el personal, ni organización necesaria para fiscalizar los actos que hacen de la Relación Jurídica Tributaria, consecuencia de ello, también se ha reducido la captación de los recursos, provocando graves desequilibrios en lo que al gasto social se refiere, no pudiendo el Estado cumplir con su objetivo fundamental establecido en artículo uno de la Constitución de la República, que señala que el fin primordial del Estado es el bien común; como consecuencia de estas causas entre otras, es que el Estado guatemalteco, se ha propuesto la creación de la SAT. Como lo señala su ley Orgánica Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala que en su considerando uno estipula: "Que es necesario reformar estructuralmente la Administración Tributaria, para que se recauden con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales, en particular las que tienen relación





con el gasto social en salud, educación, seguridad civil, vivienda e infraestructura; así como para la modernización del Estado". Una institución nueva para administrar todos los tributos internos y los que incidan sobre el comercio exterior, exceptuando los que administran las municipalidades. Pero para tal reto necesitaba de un plan bien determinado, puesto que se había fijado incrementar la recaudación tributaria al 12% del Producto Interno Bruto (PIB), lo cual se espera alcanzar para el año 2000.

La Administración Tributaria, no ha tenido en Guatemala un antecedente directo, al cual la SAT, venga a desarrollarse. Así que podemos decir que en cuanto a funciones, su antecedente es el Ministerio de Finanzas públicas y en cuanto a su figura jurídica, sus antecedentes son la Superintendencia de Bancos y más recientemente la Superintendencia de Telecomunicaciones. Como se señaló en el capítulo anterior, su antecedente fué básicamente la SUNAT, claro está, aunque hasta hoy la SAT, siga todos los pasos de la SUNAT, su implementación debe adecuarse a nuestra realidad, no solo económica, sino también social y política, porque aunque se esté avanzando en modernizar el sistema tributario en Guatemala, debe darse junto con un buen plan de creación





de la cultura tributaria, dirigida tanto al contribuyente como al funcionario y servidor público.

2.1. SUPERINTENDENCIA ADMINISTRATIVA TRIBUTARIA UN CAMBIO DE FONDO.(5)

Bajo este título, la actual administración de gobierno pretende dar el primer paso en el nuevo sistema de recaudación financiera en Guatemala. Y con esta nueva entidad a la que se le dio la figura jurídica de Superintendencia, por ser el ente supremo, director, ejecutor y controlador del nuevo sistema de recaudación, los retos que enfrenta son muy similares a los de su antecesora más próxima, la SUNAT, en Perú, de más está decir que aunque hasta ahora el Ministerio de Finanzas ha llevado a cabo las actividades que la SAT, realizará a nivel nacional, ya era inminente la necesidad de un cambio profundo, la misión de la SAT, en este sentido, principalmente se presenta como cumplir y hacer cumplir las leyes tributarias, porque si bien es cierto, las leyes tributarias necesitan modificaciones, también es cierto que si estas se cumplieran a cabalidad, el sistema actual

(5)Ob. Cit. Coordinación de la Formación de la SAT,(s.p.)



no estuviera tan deteriorado. el objetivo de cumplir con la ley, para la SAT, es el recaudar más y contribuir a que el Estado, proporcione seguridad, educación, salud e infraestructura a los guatemaltecos, formándose un círculo virtuoso en el que un pueblo que se siente seguro tiene educación, es sano y tiene la infraestructura que le permita desarrollarse, lógicamente tributará más y con la conciencia de que su aporte vendrá en beneficio de la colectividad y el suyo propio.

Toda política tributaria como la que tiene el actual gobierno, se compone básicamente de cuatro elementos:

- a) Capacidad del Estado para hacer cumplir la ley; esto comprende la Constitución y el Código Tributario.
- b) Efectiva administración de Justicia en el campo tributario.
- c) Administración tributaria .
- d) Régimen tributario (legislación)

En términos generales, para ese cambio de fondo para ser realmente un cambio, se necesita básicamente:

- A) Facultad legal; una ley que le permita nacer, crecer y desarrollarse.
- B) Reformas de:
 - Estructuras Organizacional; Directorio, Gerencias.
 - Recursos Humanos; Personal altamente calificado.





-Procesos y sistemas; de operaciones fáciles y comprensibles.

-Tecnología; moderna y rápida.

-Cultura de trabajo; . Vocación de servicio, e identificación con la institución por parte de su personal.

La nueva Administración Tributaria, como lo señalamos, desempeñará funciones que actualmente lleva acabo el Ministerio de Finanzas Públicas, básicamente desarrollará su actividad, en cinco funciones principales (6)

- a) Ejercer la Administración del régimen tributario.
- b) Administrar el Sistema Aduanero de la República.
- c) Organizar y Administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos.
- d) Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- e) Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a la ley y sus reglamentos

(6) Ob. Cit. (s.p.)



internos. Al crearse la SAT, (7) era necesario tener un documento que señalara los pasos a seguir, hasta quedar totalmente constituida y funcionando que sirviera como una especie de mapa basado en experiencias de otros países, básicamente la SUNAT, en Perú, a ese documento se le llamó Instructivo General, así como los formularios que el componente de planificación y desarrollo institucional del proyecto de creación de la SAT, junto con el programa operativo de la SAT, este último se dividió en varios periodos para los efectos de éste trabajo de investigación, nos referiremos concretamente al periodo de agosto a diciembre de 1998, el cual tiene como fin orientar las actividades de las dependencias administrativas de la SAT, y sustentar la elaboración de su anteproyecto de presupuesto para el mismo periodo, así mismo hacer más viable el seguimiento y la evaluación de su desempeño.

El plan operativo fué elaborado con la participación directa de los responsables de cada una de la áreas específicas de trabajo; para que su trabajo fuera acorde con el instructivo general y a los formularios que el componente de planificación y desarrollo Institucional del

(7) Programa Operativo de la SAT, Guatemala, 1998 pag.2.





proyecto de creación de la SAT, con base en la metodología matriz lógica o resumen operativo gerencial y en la guía para la formulación del plan operativo anual del ejercicio fiscal 1979. Por la importancia que reviste el programa operativo sus fuentes fueron:

- Decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia Administrativa Tributaria SAT.
- Proyecto de Reglamento Interno de la Superintendencia Administrativa Tributaria SAT.
- Plan Estratégico Preliminar de la Superintendencia Administrativa Tributaria SAT.
- Documento de Evaluación del Proyecto del Préstamo de Asistencia Técnica para la Administración Tributaria.
- Banco Mundial.

Como se señaló, el Estado busca a través de la creación de la SAT, dotar al Estado de la capacidad para recaudar, con eficiencia y efectividad, los tributos que necesita para cumplir con sus objetivos y funciones institucionales, con los compromisos constitucionales, derivados de los Acuerdos de Paz, así como con la promoción del desarrollo integral del país.



Para lograr esos objetivos (8) una vez creado el proyecto de creación de la SAT, se integró el equipo de trabajo que tendría la tarea de administrarlo, así se creó la unidad ejecutora a cargo del director del proyecto, con un grupo de coordinadores de los componentes de recaudación, fiscalización, aduanas, informática, recursos humanos, transición de los recursos humanos, planificación y desarrollo industrial, administrativo financiero, organización y reglamentación. Para la fase de ejecución, se elaboró el resumen operativo gerencial y el programa de resultados y actividades del proyecto, asimismo se le incorporaron actividades a realizar para poder desarrollar el guion del modelo de gestión preparado por el Centro Interamericano de Administración Tributaria conocido por las siglas CIAT. Por otro lado, aquellas actividades que se llevaron a cabo durante el proceso de transición y toma de funciones de las Direcciones generales de Rentas y aduanas, las cuales están plasmadas en el documento denominado plan preliminar de transición y toma de funciones de la SAT.

(8) Ibidem Pag. 8





En resumen (9): " El objetivo General del proyecto consistió en crear y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz que se haga cargo de la Administración Tributaria capaz de incrementar los ingresos tributarios en la forma sostenida, honesta y transparente."

LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA -SAT;

Como señalamos anteriormente, el ejecutivo se trazó una misión la cual consistía en (10): "Facilitar de manera coordinada con otros entes y organismos del Estado, en armonía con otras organizaciones sociales, la existencia de condiciones que permitan garantizar la vida, la libertad, la justicia, la paz y el desarrollo integral de la persona e igualdad ante la ley, subsidiaridad, solidaridad, eficiencia y eficacia, probidad, transparencia, servicio al usuario y descentralización y participación ciudadana en la búsqueda del bien común"

2.2. OBJETO Y VISION DE LA SAT:

Su objetivo se base en ejercer exclusivamente las funciones de administración tributaria contenidas en la

(9) Ibidem Pag.8

(10) Ibidem Pag. 10



ley de materia y ejercer las funciones que la misma designa.

Todo ente de la Administración Pública debe y es creado bajo el punto de vista de una política de gobierno, y la creación de la SAT, no es la excepción. Y la visión que se tuvo al crearla la SAT, fué que este nuevo ente se convirtiera en lo suficientemente bueno para que Guatemala tenga una administración tributaria eficiente y capaz de incrementar para el año 2,002, la carga tributaria al 12% del producto interno bruto, como se plasmó en los Acuerdos de Paz; lo cual es de suma importancia para el país.

2.3. MISIÓN DE LA SAT.

En base a la visión que apuntamos supra, la SAT, tiene la misión; (11) "Ser la entidad responsable de lograr un incremento sostenido en la recaudación tributaria del país, a través de una eficaz, eficiente, honesta y transparente gestión, con excelencia en el servicio al contribuyente, para proveer al Estado los recursos que necesita para el desarrollo de Guatemala".

(11) Ob.Cit. Pag.10





2.4. OBJETIVOS ESTRATEGICOS ESPECIFICOS DE LA SAT.

Lograr el funcionamiento eficiente y adecuado de la Administración Tributaria, aplicando las medidas de administración y fiscalización tributaria que permitan incrementar la carga tributaria del país (12)

Es importante señalar que, aunque las medidas de administración y fiscalización sean adecuadas, esto no garantiza que para el 2002, se logre la aplicación de la carga tributaria, puesto que hay otros muchos factores que influyen en esa situación. "Obtener el apoyo de los sectores que integran la sociedad para facilitar y fortalecer la correcta administración tributaria a través de mejorar la credibilidad e interrelación con los distintos sectores". (13)

En este punto, creemos que es necesario crear lo que en Perú se denominó Cultura Tributaria, y mística de trabajo. Esto hace referencia en primer lugar, al contribuyente y en segundo lugar, al servidor y funcionario público, para poder lograr una Administración Tributaria fuerte y con credibilidad a nivel nacional.

(12) Ibidem. Pag. 10

(13) Ibidem. Pag. 10



3. ESTRATEGIA PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

Toda estrategia debe tener objetivos y entre los principales para fortalecer la administración tributaria tenemos: (14)

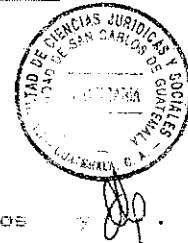
- A) Mejorar los niveles de recaudación tributaria.
- B) Crear una relación transparente y honesta entre el fisco y los contribuyentes, mediante un accionar eficiente.
- C) Atacar las causas de la evasión mediante un enfoque global.
- D) facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Todos estos objetivos la SAT piensa lograrlos mediante:

- Fortalecimiento Administrativo Tributario.
- Revisión de la Legislación Tributaria.
- Fortalecimiento de la recaudación y de la fiscalización.
- Facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Sin embargo, el cumplimiento de estos objetivos, necesita contar con otros elementos como lo son un marco legal e institucional más eficiente, el recurso humano, los

(14) Ob. Cit. Pag. 2

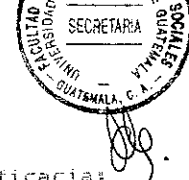




recursos materiales y tecnológicos necesarios y apropiados para que los servicios al contribuyente puedan ser mas modernos y simples. A continuación, trataremos en detalle los puntos que forman parte de la estrategia para el fortalecimiento de la administración tributaria.

3.1. FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Según el ejecutivo, específicamente el Ministerio de Finanzas Públicas, para lograr ese fortalecimiento, era indispensable la creación de la SAT, puesto que es el cimiento sobre el cual se estructura el nuevo sistema tributario guatemalteco; y es por ello que su ejecución es impostergable. Para el Ministerio de Finanzas Públicas, la administración de los tributos internos, así como aquellos que incidan en el comercio exterior, tienen estructuras desactualizadas, obsoletas y disfuncionales. Además un inadecuado personal que carece de capacitación para poder desempeñar tan delicada función, por lo que se dan actos ilícitos basados en apropiaciones indebidas y corrupción; por otro lado, los recursos materiales son insuficientes para cumplir con el desafío que el actual gobierno y los futuros deben enfrentar. Por todo lo anterior, es necesario un organismo moderno que se encargue de administrar el sistema tributario, bajo los



principios de honestidad, eficiencia y eficacia; principios sobre los cuales nace la SAT.

4. CARACTERISTICAS DE LA SAT.

Según declaraciones de el Diputado Jorge Méndez Herbruger, (15) que la SAT tiene tres características importantes:

a) "SU INDEPENDENCIA DE LOS PODERES DEL ESTADO".

Por ser descentralizada, ésta declaración considero que tiene su base en el artículo 1, del Decreto 1-98, que dice: "Se crea la Superintendencia Administrativa Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que asigna la presente ley. Gozando de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios." y además en el cuarto considerando de la ley citada dice: "Que para alcanzar los objetivos planteados en los considerandos anteriores, es indispensable crear una entidad descentralizada, con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios en la cual el Estado

(15) Periodico "Prensa Libre" 06-08-1997, Guatemala.



delegue las facultades para administrar recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa".



b) "LA ALTA REMUNERACION DE SU PERSONAL, PARA EVITAR LA CORRUPCION";

Es decir salarios competitivos en el mercado, declaración que también considero que tiene su base legal en el considerado de la ley citada y que señala "que el establecimiento de una entidad descentralizada, permitirá la creación de un cuerpo de funcionarios profesionalizados para dar una mejor atención a los contribuyentes y lograr un incremento en la recaudación fiscal en beneficio de toda la población".

c) "LA FACULTAD DE DELEGAR ACCIONES SIN PERDER SU RESPONSABILIDAD EN LOS CASOS";

Consiste en delegar funciones a instituciones privadas, sin perder su competencia, declaración que considero que tiene su base legal en su artículo 4 de la Ley Orgánica de la Superintendencia Administrativa Tributaria, que dice: " La SAT, podrá contratar a personas individuales o jurídicas para que le presten servicios administrativos, financieros, jurídicos, de cobro, percepción y recaudación de tributos de auditoría para la SAT y cualquier otro tipo de servicios profesionales y



técnicos, en los casos que sea necesario para el mejor cumplimiento de las funciones que le competen...."

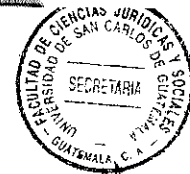
Además de las características que da el Diputado Méndez Herbruger, yo considero que existen las siguientes:

a) ES UNA ENTIDAD DESCENTRALIZADA:

Según el Licenciado Rafael Godínez Bolaños (16): "Una entidad descentralizada, es una forma de organización de la administración Estatal, que consiste en organizar entidades con personalidad jurídica de derecho público, con capacidades legales para elegir sus autoridades, nombrar a su personal, emitir sus estatutos, reglamentos y ordenanzas con base en su Ley orgánica, tener y manejar su patrimonio y presupuesto propio, para prestar servicios públicos en determinada circunscripción o en todo el territorio, sometidas a control políticos y jurídicos, que deben desarrollar sus funciones en coordinación con planes generales del Estado y que se originan por iniciativa del gobierno o de los propios particulares mediante asociaciones, cooperativas y entidades de servicio ". Por lo que puede definirse la

(16) Follato de sistema de organización de la Administración Pública, del Licenciado Rafael Godínez Bolaños, (s.e.),(s.f.).





descentralización como un sistema de organización administrativo, con personalidad jurídica, patrimonio propio, con autonomía funcional de carácter técnico, pero bajo el control del Estado; que es lo que la SAT, posee.

b) CON PERSONALIDAD JURIDICA:

Según el Código Civil en su artículo 15, señala: " Son personas Jurídicas, 1. El Estado, las Municipalidades, las iglesias de todos los cultos, la Universidad de San Carlos de Guatemala y las demás instituciones de derecho público creadas o reconocidas por la ley,....."

Consiste en que se transfiere el poder de decisión o competencia del poder central a una nueva persona jurídica de derecho público, pero siempre forma parte de la estructura estatal, puesto que se le otorga independencia funcional, según su ley de creación, pues con personalidad jurídica la entidad puede prestar el servicio público y cumplir sus fines legales, sin violar los preceptos de su ley orgánica.

c) CON PATRIMONIO Y RECURSOS PROPIOS:

Consistente en el conjunto de bienes y derechos con que cuenta para el cumplimiento de sus fines, así lo señala la Ley Orgánica en su considerando cuarto que dice: "Que para alcanzar los objetivos planteados en los considerandos anteriores, es indispensable crear una



entidad descentralizada, con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, en la cual el Estado delegue las facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa".

d) DELEGACION DE FUNCIONES:

Una institución en la que el Estado delega las funciones de administrar la recaudación, controlar y fiscalizar los tributos.

f) POSEE INDEPENDENCIA ECONOMICA, FUNCIONAL Y ADMINISTRATIVA:

Esto significa, que dentro del Presupuesto General de Ingresos del Estado, un porcentaje le es asignado a la SAT, del cual puede disponer según sus necesidades, para cumplir con sus funciones, y su base legal lo tiene el artículo 1, del Decreto 1-98, del Congreso de la República de Guatemala, en que se refiere a que la "Superintendencia de Administración Tributaria, gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios".





CAPITULO III

INTEGRACION DE LA SAT.

1. SU ESTRUCTURA.

La estructura propuesta para la SAT, se basó en criterios de separación de funciones de carácter directivo, incluyendo funciones facilitadoras o de apoyo con competencia y jurisdicción, en todo el territorio nacional, pero principalmente en criterios de funcionalidad y regionalización; la anterior separación permite fortalecer las áreas de fiscalización, recaudación y control, asimismo hara fácil a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones tributarias.

La Superintendencia de Administración Tributaria en base a lo anterior, se organiza conforme el artículo 6 de la ley de la SAT, de la siguiente forma:

- a) El Directorio.
- b) Superintendencia.
- c) Las Intendencias.

Y según el artículo citado, señala que el reglamento interno establecerá y desarrollará su estructura y organización interna, deberá crear las intendencias, unidades técnicas y administrativas necesarias, para el cumplimiento de esas atribuciones y su buen



funcionamiento; creara una unidad especifica de contribuyentes y especiales, según el organigrama presentado por el programa operativo de la SAT, del periodo 21 de agosto al 31 de diciembre de 1998; la estructura de la SAT, quedaba así: (1)

-Directorio.

-Superintendencia.

-Intendencia de Normas Técnicas.

-Intendencia de Operaciones.

y cada intendencia con sus Gerencias en 4 Regiones:

-Región Central.

-Región Sur.

-Región Occidente.

-Región Nor oriente.

Sin embargo el directorio nombrado, aprobó que la SAT, deberá quedar conformada en la siguiente forma:

Directorio.

Superintendente.

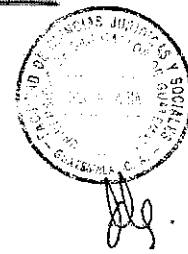
Intendencia de Recaudación y Gestión.

Intendencia de Fiscalización.

Intendencia de Aduanas.

(1) Programa Operativo de la SAT, Guatemala, 1998, Pág.14





1.1. EL DIRECTORIO:

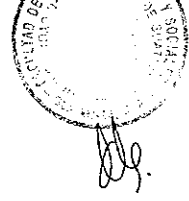
Según el artículo 7 de la ley en mención señala que: "El directorio es el órgano de dirección superior de la SAT. Le corresponde dirigir la política de la Administración Tributaria y velar por el buen funcionamiento y la gestión institucional de la SAT..."

Es un órgano colegiado superior de la SAT, también le compete funciones deliberativas, consultivas y ejecutivas para coordinar, aprobar y dirigir las acciones de los demás órganos de la Superintendencia Administrativa Tributaria y elaborar proyectos de política tributaria. Y está integrado por:

- a) El Ministro de Finanzas Públicas, quien la preside.
- b) El Superintendente.
- c) Cuatro Directores y sus Suplentes.

Así lo señala el artículo 8 de la Ley de la SAT que dice: " El Directorio se integra con seis directores, en la forma siguiente:

- a) En forma ex-oficio, el Ministro de Finanzas Públicas , quien lo presidirá. Su suplente será el Viceministro que él designe.
- b) El Superintendente de Administración Tributaria, quien participará con voz pero sin voto, y quien actuará como Secretario del Director. Su suplente será el intendente



que él asigne.

2) Cuatro titulares y sus suplentes, nombrados por el Presidente de la República de una lista de doce personas propuesta por la Comisión de Postulación que establece en esta ley". y el artículo 16 del mismo cuerpo legal establece las calidades para ser miembro del Directorio.

- a) Ser guatemalteco
- b) Ser mayor de treinta años de edad
- c) Ser de reconocida honorabilidad y capacidad profesional
- d) Encontrarse en el goce de sus derechos civiles
- e) Ser profesional acreditado con grado académico en el área económica, financiera o jurídica a nivel de licenciatura o post grado
- f) Haber ejercido la profesión a que se refiere el inciso anterior, por lo menos durante 5 años.

El artículo 17 de la misma ley señala los impedimentos para integrar el Directorio. " Son causas de impedimento para integrar el Directorio:

- a) Desempeñar cargos de elección popular
- b) Ser integrante de un órgano de dirección de cualquier partido político, sindicato u organización gremial o empresarial
- c) Ser miembro de cualquier culto o religión

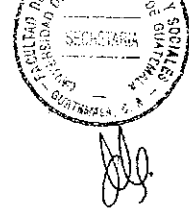




- d) Ser pariente, dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, del Presidente o del Vicepresidente de la República, del Ministro o de los Viceministros de Finanzas Públicas o del Superintendente de la SAT.
- e) Haber sido o ser condenado judicialmente por el incumplimiento de pago a una entidad autorizada de crédito o al fisco.
- f) Ser Magistrado en funciones.
- g) Haber motivado auto de prisión en su contra, o encontrarse sometido a juicio de cuentas.
- h) Haber sido condenado por delito doloso en sentencia firme, mientras no haya sido rehabilitado.
- i) Padecer de incapacidad física calificada médicamente, que lo imposibilite para ejercer el cargo, o haber sido declarado en estado de interdicción por tribunal competente.
- j) Encontrarse en situación de insolvencia o quiebra, mientras no hubiere sido rehabilitado ".

Proceso de asignación de Directores:

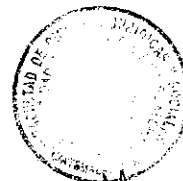
Para dicho objetivo existió una comisión de Postulación compuesta de 9 profesionales, los cuales según el artículo 10 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, tenían que tener los



requisitos siguientes:

- "a) Ser guatemalteco.
- b) Ser profesional universitario.
- c) Encontrarse en ejercicio de sus derechos civiles"; y según el artículo 9 de la misma ley, establece como estará integrada la comisión de postulación en la forma siguiente: "La comisión de Postulación estará integrada por nueve miembros, en la forma siguiente:
 - a) El Rector de la Universidad de San Carlos de Guatemala.
 - b) El Decano de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala.
 - c) El Decano de de la facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala.
 - d) Un representante designado por los Rectores de las universidades privadas del país.
 - e) Un representante designado por los Decanos de las facultades o escuelas de Ciencias Económicas de las universidades privadas del país.
 - f) Un representante designado por los Decanos de las facultades o escuelas de Ciencias Jurídicas y Sociales de las universidades privas del país.
 - g) Un representante designado por la junta Directiva del Colegio de profesionales de las Ciencias Económicas.



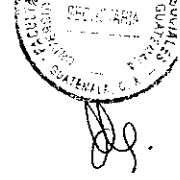


- h) Un representante designado por la Junta Directiva del Instituto de Contadores Públicos y Auditores, y
- i) Un representante designado por la Junta Directiva del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala". Este ente fue el encargado de nominar de 12 candidatos y la comisión de postulación presentó al Presidente de la República, la nómina propuesta para que procediera a elegir a los cuatro directores, y de ello se notificó al Congreso de la República y este decidirá sobre si lo acepta, objeta o no, o si toma posesión.

1.2. SUPERINTENDENTE:

En la escala gerárquica, luego del Directorio sigue el Superintendente, persona que cuida o dirige funciones superiores, es un órgano ejecutivo, superior y unipersonal.

El artículo 22 de la Ley de la SAT señala " El Superintendente es la autoridad administrativa superior y el funcionario ejecutivo de mayor nivel jerárquico de la SAT; tiene a su cargo la Administración y dirección general de la SAT. Sin perjuicio de las competencias y atribuciones que le corresponden al Directorio....." Y según el artículo 23 Ley de la SAT, señala sus funciones, de las cuales considero las más importantes:



- a) Ejercer la Representación Legal de la SAT.
- b) Resolver los recursos administrativos que le compete, según el código tributario y otras leyes.
- c) Ejecutar los actos y celebrar los contratos que sean competencia de la SAT.
- d) Cumplir y hacer cumplir las leyes, reglamentos, disposiciones y resoluciones en materia tributaria y aduanera.
- e) Planificar, dirigir, supervisar, coordinar y controlar el correcto funcionamiento de la SAT.
- f) Presentar cada cuatro meses, al Congreso de la República y al Ministerio de Finanzas Públicas, un informe analítico de la ejecución presupuestaria de la SAT.
- g) Remitir al Congreso de la República y al Organismo Ejecutivo, la memoria de labores de la SAT, durante el primer trimestre de cada año.

En cuanto a su nombramiento, el mismo está a cargo de el Presidente de la República, luego de que el Directorio hace una propuesta de 3 candidatos, quien una vez nombrado ejercerá el cargo por tiempo indefinido. Para ser Superintendente es necesario, por imperativo legal, tener las siguientes calidades; según el artículo 25 de Ley de la SAT, que las establece: " Para ser

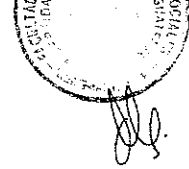




[Handwritten signature]

Superintendente se requiere las calidades siguientes:

- a) Ser guatemalteco.
- b) Ser mayor de treinta años de edad.
- c) Ser de reconocida honorabilidad y capacidad profesional.
- d) Encontrarse en el goce de sus derechos civiles.
- e) Ser profesional acreditado con grado académico en el área económica financiera o jurídica a nivel de licenciatura o post grado.
- f) Haber ejercido la profesión a que se refiere el inciso anterior, por lo menos durante 5 años". Es importante señalar que es este funcionario público quien ejercerá la Representación legal de la SAT, quien podrá delegarla. Así lo establece el artículo 29 de la ley citada. Y en el caso de sustitución en el artículo 28 señala que " En caso de suspensión en el ejercicio del cargo, renuncia, remoción o fallecimiento del Superintendente, corresponderá al Directorio nombrar interinamente al intendente que lo sustituirá hasta que el Presidente de la República designe al nuevo titular, de conformidad con el artículo 24 de esta ley. En caso de ausencia temporal del superintendente, éste será sustituido por el Intendente que designe el Directorio".



1.3. INTENDENCIAS:

El artículo 30 y 31 de la Ley de la SAT señalan "Las Intendencias se estructurarán y organizarán bajo criterios de eficiencia, eficacia y descentralización, conforme a las competencias, funciones y atribuciones que el reglamento interno de la SAT asigne a cada una de ellas. Las funciones que competen a las Intendencias, podrán ser delegadas a las unidades que la SAT establece en regiones o departamentos de la República para el cumplimiento de sus fines."

Originalmente el denominado proyecto SAT, considero conveniente que las intendencias se organizaran en dos campos:(2)

A) Intendencia Normativa; la que se subdivide en :

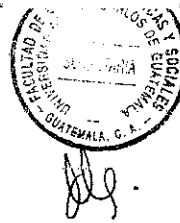
- 1.Gerencia de Recaudación y Gestión,
- 2.Gerencia de Fiscalización,
- 3.Gerencia Jurídica y de Normatividad,
- 4.Gerencia de Aduanas.

B) Intendencia de Operaciones, que se subdivide en:

- a) Gerencia Tributaria Región Central,
- b) Gerencia Tributaria Región Sur.

(2) Ob. Cit. Programa Operativo Pág. 25





- c) Gerencia Tributaria Región Occidente.
- d) Gerencia Tributaria Región Nororiente.

Sin embargo cuando el directorio tomó posesión e inició su actividad, procedió analizar dicha estructura, y le incluyó las modificaciones que antes señalé, y a continuación realizaré un análisis general de las intendencias, departamentos y otros órganos importantes, que conforman actualmente a la SAT, según el reglamento que aprobó el directorio de la SAT, por lo que la fuente directa de este análisis es dicho reglamento que a la fecha aún no ha sido publicado.

1.3.1. Intendencia de Recaudación y Gestión.

Esta se encargará de:

- A) Administrar brindando el apoyo técnico y gerencial al Directorio y Superintendente de la SAT.
- B) Recaudación diseñado, implantado y operando satisfactoriamente con los planes y programas que necesita para orientar sus funciones y actividades y cumplir con sus objetivos estratégicos y operativos.
- C) De gestión y atención diseñado, implantado satisfactoriamente para garantizar el adecuado cumplimiento de los mismos.
- D) Debe de planificar, organizar y asimismo, realizar una



evaluación de todos los órganos que están a su cargo.

E) Asesorar a las autoridades de la SAT, en lo que se refiere a la materia de recaudación.

F) Debe velar porque exista una coordinación con todos los demás entes de la SAT.

G) Planificar, coordinar y evaluar todo lo relacionado con la recaudación y gestión.

H) Resolver todo lo que soliciten los contribuyentes en materia aduanal, analizando y resolviendo los procedimientos que sean necesarios para un correcto desempeño de la actividad de recaudación.

I) Tiene a su cargo dirigir todo lo relacionado con la gestión, recaudación, cobro y devolución de tributos; incluyendo la imposición y recaudación de las sanciones y demás obligaciones accesorias del tributo.

1.3.2.1. Organización de la Intendencia de Recaudación y Gestión

- a) Departamento de Control a actividades recaudadoras y registro de ingresos
- b) Departamento de Cobranza
- c) Departamento de Gestión, atención y orientación.
- d) Departamento de Contribuyentes especiales.





1.3.2. Intendencia de Fiscalización.

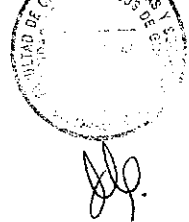
Esta intendencia tendrá a su cargo:

- A) Debe de planificar, organizar y asimismo, realizar una evaluación de todos los órganos que están a su cargo.
- B) Asesorar a las autoridades de la SAT, en lo que se refiere a la materia de recaudación.
- C) Debe velar porque exista una coordinación con todos los demás antes de la SAT.
- D) Planificar y programar a nivel nacional la fiscalización de los tributos y obligaciones accesorias de los mismos, en base al Código Tributario.
- E) Es su responsabilidad controlar todo lo relacionado con la fiscalización, debiendo de crear los programas y procedimientos necesarios para que la fiscalización produzca óptimos resultados.
- F) Tiene a su cargo aceptar todas las impugnaciones que se presenten y trasladarse al órgano que corresponda para su resolución.

1.3.2.1. Organización de la Intendencia de Fiscalización.

Esta organizada esta Intendencia de tal forma, que permita cumplir con sus objetivos, conformandose con los siguientes departamentos:

- a) Departamento de Programación de la fiscalización



b) Departamento de evaluación y control

1.3.3. Intendencia de Aduanas.

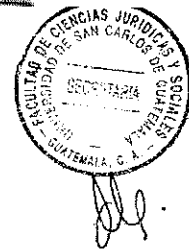
Tiene a su cargo otras de las actividades mas importantes de recaudación y sus funciones son:

- A) Debe de planificar, organizar y asimismo, realizar una evaluación de todos los organos que están a su cargo.
- B) Debe de asesorar a las autoridades que conforman la SAT, en toda esta materia especialista del trafico exterior de mercancías.
- C) Debe velar porque exista una coordinación con todos los demas entes de la SAT.
- D) Administrar el sistema aduanero de toda la República, conforme la legislación interna e internacional aceptada por Guatemala.
- E) Resolver todo lo que soliciten los contribuyentes en materia aduanal, analizando y resolviendo los procedimientos que sean necesarios para un correcto desempeño de la actividad aduanal.
- F) Revisar los manifiestos y declaraciones de despacho para velar que se cumpla con las leyes tributarias.

1.3.3.1. Organización de la Intendencia Aduanera.

Se conforma de los siguientes departamentos:





- a) Departamento de regímenes Aduaneros.
- b) Departamento Técnico.
- c) Departamento de operaciones de Aduanas.

1.4. Gerencias de Apoyo.

La Superintendencia de Administración Tributaria, contará con gerencias de apoyo indispensables para el correcto y eficaz desenvolvimiento de la misma; y son:

- A.-Gerencia de Recursos Humanos.
- B.-Gerencia de Informática.
- C.-Gerencia de Administración Financiera.
- D.-Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional.

1.4.1. Gerencia de Recursos Humanos.

Uno de los objetivos de la SAT, es llegar a tener un personal, sin corrupción y altamente capacitado.

Para ello realizará, las siguientes actividades:

- a) Contar con políticas de relaciones laborales debidamente aprobadas, implementadas y documentadas.
- b) Reclutar, seleccionar, investigar y contratar al personal idóneo para la SAT.
- c) Contar con un sistema permanente de aprovisionamiento de personal para la SAT.
- d) Contar con sistemas de, evaluación del desempeño,



clasificación y valuación de puestos, escala salarial y estándares de compensación variable para cada puesto de trabajo y planes de carrera para el personal de la SAT.

e) Contar con un adecuado programa de capacitación, que responda a los requerimientos en forma efectiva y eficiente.

f) Contar con un programa moderno y eficiente de Comunicación Social dentro y fuera de la SAT.

1.4.1.1. Organización de la Gerencia de Recursos Humanos.

La que se encuentra conformada de:

- a) Comunicación Social.
- b) Departamento de Administración de Recursos Humanos.
- c) Departamento de Reclutamiento, selección y Contratación.
- d) Departamento de Desarrollo de Recursos Humanos.

1.4.2. Gerencia Informática.

A esta gerencia le corresponde las funciones siguientes:

- a) Desarrollar el sistema de Administración Tributaria que se requieren para la toma de funciones.
- b) Participar en el proceso de licitación, adquisición e instalación del equipo de cómputo de la SAT.
- c) Implementar y administrar los enlaces de





[Handwritten signature]

telecomunicación principales.

- d) Implementar la Intranet de la SAT, en su primera fase.
- e) Crear presencia en Internet para la SAT.
- f) Brindar soporte y asesoría a todos los usuarios y equipos de cómputo.
- g) Administrar el sistema informático de la SAT.
- i) Administrar y controlar el equipo de cómputo instalado

1.4.2.1. Organización de la Gerencia de Informática.

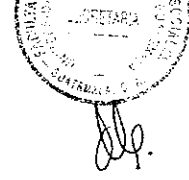
Esta gerencia está organizada de la siguiente forma:

- a) Departamento de Desarrollo y Mantenimiento.
- b) Departamento de Sistemas.
- c) Departamento de Ingresos de datos.

1.4.3. Gerencia Administrativa Financiera.

De una buena administración depende el éxito o el fracaso de una institución, es por ello que esta gerencia desarrollará las siguientes actividades:

- a) El proceso de Compras y Contrataciones de la SAT, funcione adecuadamente.
- b) Implementar un sistema de Seguridad con mecanismos eficientes.
- c) Dotar a la sede central, regionales y departamentos de las instalaciones, equipo, mobiliario, materiales y



suministro suficientes y oportunamente.

d) Lograr que la externalización de los servicios de seguridad, limpieza, fotocopiado, mensajería y otros servicios generales funcionen eficientemente.

e) Lograr que los procesos de ingreso y control de expedientes y documentos funcionen en óptimas condiciones

f) Lograr que el sistema de archivo que se implemente funcione adecuadamente.

g) Lograr que los procesos de ingreso y control de equipo materiales y suministros al almacén funcionen eficaces y eficiente.

h) Identificar las fuentes de Cooperación Internacional a fin de efectuar el análisis y las gestiones necesarias para suscribir y administrar convenios de cooperación.

i) Coordinar la formulación del presupuesto, la programación de las funciones presupuestarias y la evaluación de la gestión presupuestaria.

j) Administrar la gestión financiera del presupuesto, de la contabilidad integrada y de tesorería y registrar las diversas etapas del ingreso y del gasto de la SAT, en el sistema integrado de información financiera de la Institución.

k) Proporcionar la información financiera de la SAT.

l) Asesorar en materia de administración financiera a las





autoridades superiores, y a las oficinas tributarias Regionales, Departamentales y de Aduanas.

1) Mantener estrecha comunicación con las Intendencias, Gerencias y oficinas Tributarias para conocer los requerimientos financieros.

1.4.3.1. Organización de la Gerencia Administrativa Financiera.

Por su parte la organización jerárquica de esta gerencia es así:

I) Subgerencia Administrativa; que tiene a su cargo:

a) Departamento de Compras y Contrataciones.

b) Departamento Administrativo.

c) Departamento de Seguridad Operativa.

II) Subgerencia Financiera; que tiene a su cargo:

a) Departamento de Presupuesto y Contabilidad.

b) Departamento de Tesorería.

c) Departamento de Cooperación y Relaciones Internacionales.

1.4.4. Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional.

Las funciones de esta última, en términos generales son:

a) Coordinar los procesos y metodologías, instrumentos necesarios de planificación y evaluación de la gestión de la SAT.



- b) Realizar el programa operativo aduanal de la SAT.
- c) Analizar que se están cumpliendo los objetivos y metas de la SAT.
- d) Crear los documentos y manuales para el desarrollo de la SAT.
- e) Proveer toda la información necesaria a las autoridades de la SAT, y los contribuyentes.

1.4.4.1. Organización de la Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional.

La que se conforma con los departamentos de:

- a) Departamento de Planificación, Organización y Gestión Institucional.
- b) Departamento de Estadística, Análisis y Programación Tributaria.
- c) Centro de documentos e información tributaria.

1.5. Direcciones de la SAT.

La Administración Tributaria con el propósito de hacer mas efectiva su actividad, creó dos direcciones que son:

- a) Dirección de Asuntos Jurídicos
- b) Dirección de Auditoría Interna.

1.5.1. Dirección de Asuntos Jurídicos:

Esta dirección tendrá a su cargo el desarrollo de las





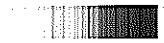
siguientes funciones:

- a) Prestar un adecuado soporte técnico en su área de competencia a las autoridades superiores, intendencias, gerencias y departamentos de la SAT.
- b) Instruir al personal asignado a los departamentos de la dirección de asuntos Jurídicos sobre sus funciones específicas y metodológica de trabajo.
- c) Velar por la uniformidad de criterios en la aplicación de las normas jurídico tributaria dentro de las distintas instancias de la SAT.
- d) Verificar que los proyectos de leyes, reglamentos y acuerdos que elabore, en materias de competencia de la SAT, cumplan normas constitucionales y sean redactados técnica y adecuadamente.
- e) Lograr que los procedimientos administrativos se diligencien siguiendo criterios uniformes de aplicación de la normativa jurídica y conforme a los plazos legales y;
- f) Controlar que en los procedimientos judiciales en que sea parte la SAT, se sigan criterios técnicos y uniformes
- g) Conocer de los recursos administrativos y preparar los proyectos de resolución.
- h) Iniciar, dirigir y procurar los procesos judiciales y constitucionales vinculados con la Administración



Tributaria.

- i) Registrar, distribuir y supervisar los expedientes sujetos a análisis para determinar la procedencia de los recursos interpuestos por los constituyentes y darles el trámite que corresponda.
- j) Preparar las resoluciones y dictámenes que correspondan para el conocimiento de los recursos que de acuerdo con las normas del Código Tributario y la Ley Orgánica sean de competencia de la SAT.
- k) Analizar los expedientes y denuncias que ingresen, a efecto de constatar, determinar e identificar los elementos a utilizar como prueba en una acción penal.
- l) Dirigir a los abogados que componen esta unidad para la identificación, individualización, preparación y presentación de material probatorio para su traslado a la Fiscalía General de la República.
- ll) Recibir, estudiar y procurar, conforme corresponda, los expedientes de los que se deduzca pueda existir la comisión de un delito en materia tributaria y aduanera, que le sean remitidos por la Gerencia de Fiscalización, o por las otras gerencias.
- m) Atender y resolver los procesos de amparo que se interpongan en contra de la Administración Tributaria o que deba plantear ésta.





n) Redactar demandas, memoriales y otras gestiones por escrito, que se necesiten.

ñ) Recabar informes, documentos, datos, direcciones, certificaciones y toda la información necesaria para cumplir con los expedientes procesales o administrativos, debiendo para ello, constituirse en los registros y archivos de las dependencias del Ministerio de Finanzas, así como de cualquier oficina pública o privada.

o) Atender las audiencias que se le confieran a funcionarios de la SAT, en las acciones o excepciones de inconstitucionalidad planteadas en contra de las leyes tributarias o de otra índole que sean de interés para la Administración Tributaria.

p) Calificar los títulos ejecutivos, así como la presentación, promoción, procuración de las demandas Económico-Coactivos que planteen el Superintendente, los Intendentes o cualquier otro funcionario en su representación.

1.3.1.1. Organización de la Dirección de Asuntos Jurídicos:

- a) Departamento de Consultas y Normas y Archivos.
- b) Departamento de Procesos Judiciales.
- c) Departamento de Asuntos Administrativos e

Impugnaciones.



1.5.2. Dirección de Auditoría Interna.

La SAT, además del control contable externo al que está sujeta, todas las dependencias, cuenta con su departamento de auditoría interna la que se encargará de lo siguiente:

- a) Auditoría Interna presta la asesoría profesional y el soporte técnico y gerencial a la Dirección Superior y al Cuerpo Ejecutivo de la SAT.
- b) Auditoría Interna de la SAT, diseñado, implementado y operado satisfactoriamente en la preparación de los planes y programas que permitan velar por el funcionamiento operativo y administrativo de la Institución.
- c) Auditoría Interna permitirá la implementación y mantenimiento del control interno y de la ejecución de los planes, programas y proyectos de la SAT, diseñando, implementando y operando satisfactoriamente para garantizar el adecuado cumplimiento de los mismos.

1.5.2.1. Organización de la Dirección de la Auditoría Interna.

El funcionamiento de la auditoría interna se subdivide





en.

- a) Departamentos de Auditoría Financiera y Contable.
- b) Departamento de Auditoría de Sistemas de Información y estudios.

1.6. Coordinadoras de la SAT.

Las Coordinadoras se componen de las Regiones siguientes:

COORDINADORA DE LA REGION CENTRAL.

- a) Departamento de Recaudación y Gestión.
- b) Departamento de Fiscalización.
- c) Departamento de Aduanas.
- d) Departamento de Asesoría Jurídica.

COORDINADORA DE LA REGION SUR.

- a) Departamento de Recaudación y Gestión.
- b) Departamento de Fiscalización.
- c) Departamento de Aduanas.
- d) Departamento de Asesoría Jurídica.
- e) Departamento de Administración y Finanzas.

COORDINADORA DE LA REGION OCCIDENTE.

- a) Departamento de Recaudación y Gestión.
- b) Departamento de Fiscalización.
- c) Departamento de Aduanas.
- d) Departamento de Asesoría Jurídica.
- e) Departamento de Administración y Finanzas.



COORDINADORA DE LA REGION NORORIENTE.

- a) Departamento de Recaudación y Gestión.
- b) Departamento de Fiscalización.
- c) Departamento de Aduanas.
- d) Departamento de Asesoría Jurídica.
- e) Departamento de Administración y Finanzas.

Cada Coordinadora tiene su coordinador y delegado correspondiente, que son los encargados de mantener el orden de cada una de ellas.

La competencia de las Coordinadoras Regionales se puede dividir de la manera siguiente:

I) COORDINADORA DE LA REGION CENTRAL.

- A) Impuestos Internos.

Guatemala, Sacatepéquez, Chimaltenango, El Progreso.

- B) Aduanas.

Central, Expreso Aéreo, Central de Aviación, Vehículos, Fardos Postales.

II) COORDINADORA DE LA REGION SUR.

- A) Impuestos Internos.

Escuintla, Suchitepéquez, Retalhuleu, Santa Rosa, Jutiapa.

- B) Aduanas.

Fuente Quetzal, Champerico, Pedro de Alvarado, Valle Nuevo, San Cristóbal.





III) COORDINADORA DE LA REGION OCCIDENTE.

A) Impuestos Internos.

Quezaltenango, San Marcos, Huehuetenango, El Quiché,
Sololá, Totonicapán.

B) Aduanas.

El Carmen, Tecún Uman, Quezaltenango, La Mesilla.

IV) COORDINADORA DE LA REGION NORORIENTE.

A) Impuestos Internos.

Zacapa, Izabal, Chiquimula, Baja Verapaz, Alta Verapaz,
El Petén.

B) Aduanas.

Puerto Barrios, Santo Tomas de Castilla, Delegación de
Livingston, La Ermita, Agua Caliente, El Florido, Tikal,
Melchor de Mencos.

2. FUNCIONES DE LA SAT.

Para que una institución pueda alcanzar sus fines, en
este caso la SAT, y pueda lograr el fortalecimiento de la
administración tributaria, es necesario dotarla con todas
las funciones, atribuciones y competencias que inciden
interna y externamente.

Entre todas sus funciones deberá cumplir principalmente
las que coadyuvan en reducir la evasión y combatir la
defraudación tributaria y el contrabando, siempre en

cumplimiento de la ley. En terminos generales
SAT, debera fiscalizar a entidades bancarias,
financieras, seguros y afianzadoras entre otras
comerciales industriales como Paiz, Cemaco y gasolineras.
Ademas debera revisar las funciones que hoy le competen
al ministerio de finanzas publicas en materia tributos,
dar respuestas a las consultas, realizara funciones de
administración de recursos humanos, adquisiciones,
contrataciones, mantenimiento de sus bienes fisicos. La
SAT tendra la facultad de ejercer la representación legal
del Estado en materia tributaria, asi como en nivel
administrativo, ante instituciones publicas y privadas.
Podra actuar como actor en defensa del Estado; Por otra
parte buscara permanentemente, el apoyo y la cooperacion
de las demas entidades del Estado asi como de paises
amigos, en asuntos relacionados con la defraudacion, el
contrabando aduanero y la cobranza coactiva entre otras,
como lo señala la ley organica de la SAT en su articulo
3ro. como recaudacion de tributos, control y
fiscalización de todos los tributos internos y los que
genera el comercio exterior, a excepcion de los que
recauden las municipalidades; Administrar el sistema
aduanero de la Republica, establecer mecanismos de
verificación de precios, origen de las mercancías y





denominación arancelaria, para evitar la sobrefacturación o la subfacturación, mantener el control de registro, promover y ejecutar las sanciones administrativas y promover las acciones judiciales, y otras más, todas estas funciones se le han asignado para desconcentrar la actividad del Estado, funciones que la ley le confiere, señalados en el artículo 3ro de la Ley de la SAT.

3. RECURSOS HUMANOS.

El Sistema del ingreso a la SAT se hará por concurso de méritos y por oposición de conformidad con la carrera administrativa, con el fin de que la SAT, cuente con personal idóneo, de comprobada honorabilidad, altamente calificado, plenamente identificado con la nueva administración tributaria y debidamente remunerado; en la práctica considero que se está cumpliendo, pues se ha asignado dicha labor a una entidad privada denominada Profesionales Consultores Asociados, S.A. (PCA) que está realizando esa labor. Una vez seleccionado el personal idóneo, la SAT, contará con un régimen laboral propio, esto comprende:

- Constitución Política de la República.
- Convenios Internacionales de Trabajo.
- Reglamento de Trabajo de la SAT.



-Supletoriamente el Código de Trabajo,

La SAT, buscará que su personal sea:

- a) Un personal profesional, Técnico, calificado, con experiencia y honestidad, al cual se le asignarán remuneraciones competitivas.
- b) Que tenga estabilidad Laboral y Carrera Administrativa.
- c) Cultura de trabajo basada en principios y valores personales e institucionales.
- d) Probidad.

Uno de los principios bajo los cuales el personal de la SAT, deberá actuar en el desempeño de sus funciones es la probidad, la cual se manejará de la siguiente forma:

Los funcionarios deberán, prestar declaración patrimonial comparativa anual del empleado, conyuge e hijos menores, deberán comprobar declaraciones patrimoniales aleatorias y obligatoriamente en caso de denuncias. Se diseñará un régimen disciplinario fuerte.

Estarán sujetos a auditoría interna y seguridad operativa; también se le prohibirá a todo el personal de la SAT, aun al Superintendente e Intendentes mientras estén en el ejercicio de sus cargos:

Solicitar o aceptar, directa o indirectamente de los contribuyentes o responsables o de los usuarios de los





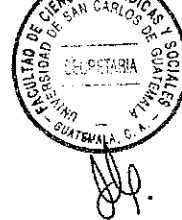
servicios aduaneros, dádivas u obsequios de cualquier naturaleza.

Rebelar o facilitar información de hechos, actuaciones o documentos relacionados con la Administración de los Tributos.

4. CULTURA INSTITUCIONAL.

El considerando 3ro de la Ley Orgánica de la Superintendencia Administrativa Tributaria señala "...Un mejor servicio a los contribuyentes, de manera que se eleve la moral tributaria de los contribuyentes responsables que cumplen con su obligaciones." y el considerando 5to. del mismo precepto legal establece "Que el establecimiento de una entidad descentralizada permitirá la creación de un cuerpo de funcionarios profesionalizado para dar una mejor atención a los contribuyentes y lograr un incremento en la recaudación fiscal en beneficio de toda la población."

Esto significa, fomentar en el personal una actividad basada en la ética, moral, responsabilidad, mística de trabajo, vocación de servicio al contribuyente e identificación hacia la institución, los cuales son los valores y principios que busca poner en práctica la SAT.



5. RECURSOS MATERIALES.

Para adquirir sus bienes la SAT, deberá apegarse a la ley de Contrataciones del Estado. En cuanto a su control se hará bajo inventario de valores de bienes y derechos, de los cuales será responsable aquel que los tenga a su cargo, además estarán sujetos a mantenimiento reparación o reposición oportuno, siendo dentro de la SAT, la gerencia Administrativa y financiera la que realizará dicha función.

Para su inicio se contó con donaciones del Banco Mundial y operará con el 2% de presupuesto asignado.

6. REVISION DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA.

El Ministerio de Finanzas Públicas pretende hacer una revisión y un análisis integral de las leyes tributarias y aduaneras, así como de sus normas conexas, para aplicar efectivamente las facultades que la ley le confiere especialmente en las áreas:

Fiscalización e Inventario.

Recaudación y cobranza coactiva.

Así como aplicar efectivamente un régimen sancionador, modernización y avance tecnológico de la economía para elevar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Así como los problemas que hay en la leyes tributarias





como por ejemplo: trámites engorrosos, falta de difusión de la ley y complejidad en la ley.

En este aspecto se pretende que la SAT, elabore la normativa legal que complemente las disposiciones contenidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento, tomando en cuenta los cambios y avances en el comercio exterior, como consecuencia de la globalización de la economía y de la integración entre los países y los bloques económicos.

7. FORTALECIMIENTO DE LA RECAUDACION Y DE LA FISCALIZACION

La Superintendencia Administrativa Tributaria realizará la fiscalización a través de un plan que se encuentra establecido en:

7.1. Control de la evasión, defraudación y el contrabando; se basará éste control en planificar y desarrollar las estrategias de fiscalización, que orientan a reducir la evasión tributaria, con apoyo de tecnologías modernas, y evitar el incumplimiento tributario el cual se ha manifestado de la manera siguientes:

Incumplimiento de obligaciones tributarias; los contribuyentes no se inscriben en el registro correspondiente, además no declaran los hechos

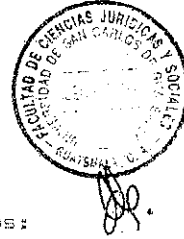


imponibles, ni ingresan los tributos retenidos o percibidos, y no suministran información en relación a los tributos.

7.2. Obligaciones tributarias que presentan declaraciones incorrectas; en opinión del tratadista argentino Carlos Giuliani Fonrouge obligación tributaria es (3): "El vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor), debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley ". Asimismo el Código tributario en su artículo 14, nos señala el concepto legal de obligación tributaria al establecer que constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Es por ello que en este inciso se refiere a contribuyentes que sí presentan declaraciones, pero practican alguna estrategia de evasión, ejemplo, sobrevaluando compras, disminuyendo utilidades, subvaluando ventas, o declaraciones del régimen aduanero incorrecto.

(3) Carlos Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero Volumen I Pag. 375, año 1970, Editorial Depalma.





7.3. Controlar a Contribuyentes Omisosos y Morosos:

Según Diccionario de Economía y Finanzas de Ramón Tamames y Santiago Gallego define a contribuyente en (4) "De contribuir, que subviene a las contribuciones al Estado, y por extensión y con mayor actualidad, el que paga los impuestos." y los cuales se clasifican en omisos y morosos; los primeros son aquellos contribuyentes que no han pagado, que también han omitido a la presentación de declaraciones a que están obligados, y los segundos son los que incurren en mora en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

7.4. Control del Registro de obligaciones tributarias. Consistentes en que el contribuyente esté debidamente actualizado en su registro, en el registro se deben mantener los datos básicos de los contribuyentes tributarios actualizados, registro que permitirá tenerlo actualizado y podrá utilizarse como instrumento idóneo del control de cumplimiento de las obligaciones tributarias.

(4) Diccionario de Economía y Finanzas de Ramón Tamames y Santiago Gallego. Pag.149, año 1994, Editorial Alianza.



7.5. Evaluación del sistema de tiquetes y comprobantes de pago: Se refiere a que deben revisarse constantemente el sistema de autorización y uso de tiquetes y comprobantes de pago y de facturas, con el fin que permitan hacer efectivo el control y la fiscalización tributaria.

7.6. Percepción de tributos: Como una de las funciones de la SAT, es la percepción de los tributos, por lo que tendrá la facultad de celebrar convenios para percibir tributos, dichos convenios deben establecer condiciones y procedimientos de percepción y liquidación, así como también deberán incluirse cláusulas sobre plazos y formas de transferencia de fondos y las sanciones que deben aplicarse por incumplimiento de las obligaciones legales, tales convenios deben proteger los intereses de la SAT, y del Estado.

7.7. Estandarización y simplificación de formularios: Tanto de formularios de declaraciones de pago y demás declaraciones, se rediseñarán con el objeto para facilitar su uso, tanto para el contribuyente, como la SAT, también se asegurarán que tengan los datos esenciales que sean útiles para el fisco, y efectuarse cruces de información.





7.8. El sistema de control de cumplimiento de obligaciones tributarias; En el que se tomarán acciones necesarias para reducir la evasión fiscal, para el control de recaudación y fiscalización, se tendrán los procesos y sistemas con función de detección de morosos en la recaudación, notificación oportunamente a los contribuyentes omisos, a la presentación de sus declaraciones y el pago.

7.9. Cobertura de fiscalización; Consiste en que la fiscalización alcanzará a todo tipo de contribuyente, sin excepción alguna, con el fin de incrementar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

7.10. Fiscalización e investigación del fraude y del contrabando; Se desarrollarán sistemas para un mejor control de fiscalización y mejor calidad, como también la selección de contribuyentes sujetos a fiscalización, a través de:

- a) Se introducirán metodologías modernas para planificar y realizar las investigaciones;
- b) Se desarrollarán sistemas para controlar y mejorar la calidad de las fiscalizaciones e investigaciones;
- c) Se desarrollarán una base de datos eficiente con



información interna y externa de la Administración Tributaria, así como las aplicaciones para seleccionar contribuyentes sujetos a fiscalización.

8. FACILITAR EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA. Se promoverá el uso de medios de comunicación necesarios entre el fisco y el contribuyente, actividad que realizará la SAT, con el fin de reducir el tiempo y los costos de los contribuyentes, y el fisco se dedica para resolver sus dudas y trámites correspondientes a tributos.

Para lograr sus objetivos la SAT, tendrá una comunicación directa con los contribuyentes, y los responsables, dicha comunicación deberá ser directa y simple, para ello la SAT implementará: (5)

8.1. Un servicio Nacional de Consultas Tributarias; Este será a nivel nacional, un sistema de atención personalizada para consultas y trámites tributarios, con locales y medios de fácil acceso.

(5) Programa Operativo de la SAT, Pag. 8, año 1998.

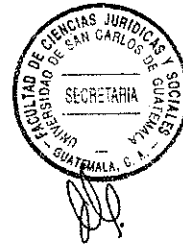




8.2. Consultas tributarias via telefónica; Este tendrá cobertura nacional, con el proposito de reducir la carga a los Coordinadores regionales de la SAT.

8.3. Evaluación de imagen; Esta evaluación de lo que piensa el contribuyente llevará a cabo a través de encuestas, con el objetivo de corregir deficiencias de los sistemas de atención a los mismos, y conocer sus expectativas.

8.4. Cultura Tributaria; para crearla se desarrollarán Actividades de difusión y concientización tributaria, adecuada a las necesidades y características del contribuyente, así mismo se desarrollarán, eventos de divulgación destinados a; asociaciones, cámaras, gremios de comerciantes, y algo novedoso es la implementación de un programa de concientización tributaria, a todos los niveles de enseñanza en Guatemala, en coordinación con el Ministerio de Educación.



CAPITULO IV

SITUACION ACTUAL DEL SISTEMA RECAUDACION FINANCIERA EN GUATEMALA.

Muchas han sido las opiniones que al respecto se han emitido unas a favor y otras en contra, de la recaudación financiera en Guatemala. A continuación se presenta el punto de vista del ejecutivo a través del Ministerio de Finanzas Públicas. Así mismo la opinión de los legisladores la cual está plasmada en ley. Para el ejecutivo, de todos es sabido que la Administración Tributaria es obsoleta e ineficiente y no responde al alto grado de efectividad que se requiere para la tarea de recaudar los tributos que el Estado necesita para cumplir con sus obligaciones constitucionales.

Para el análisis del Ministerio de Finanzas Públicas muchas eran las causas para las cuales se tornaba urgente la reestructuración de la Administración Tributaria entre otras las siguientes:(1)

A) Guatemala tiene una de las presiones tributarias más

(1) Folleto de Sustentación Técnica de la Creación de la SAT, Gobierno de la República de Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas. 1997, Pag.1





bajas de América Latina. En 1996 se alcanzó el 8% con respecto al PIB, pese a que, a principios del año, se aplicó un conjunto de medidas tales como el incremento de la tasa del IVA del 7% al 10% y la creación de un impuesto extraordinario sobre los ingresos brutos.

B) La Evasión Tributaria actualmente erosiona los ingresos del Estado. En Guatemala las principales y más comunes formas de evasión son: (2)

-La no inscripción en el Registro Tributario Unificado.

-El guatemalteco no declara sus ingresos.

-El Contribuyente, subvalora sus ingresos, sus ventas y su patrimonio.

-Y por otra parte sobrevalúa sus compras y gastos deducibles.

-Es común la incorrecta declaración del origen de las mercancías; y

-La declaración incorrecta del régimen aduanero aplicable.

C) Siendo la evasión la actividad que erosiona los ingresos del Estado repercute sobre la equidad, la

(2) Idem Pag.1.

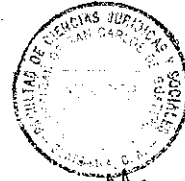


eficiencia y eficacia del sistema tributario y la estructura competitiva del mercado, como la creación de la actitud antiética de la gran parte de los contribuyentes, y por ende en la estructura de la economía del país.

Pero la evasión tiene muchas causas y están asociadas con las siguientes conductas:

- El poco riesgo de que la evasión sea detectada o sancionada.
- Los contribuyentes escasamente conocen sus obligaciones tributarias, y la casi inexistente pena moral de la sociedad hacia el evasor.
- El contribuyente desconoce el impacto de los beneficios tributarios ya que su control es escaso y la evaluación del mismo no existe.
- Gran parte de la ineficiencia de la Administración Tributaria se debe a las limitaciones del recurso humano no calificado, así como los insuficientes recursos materiales, los sistemas de control e información incompletos.
- Por otro lado existen muy pocas facilidades para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias, ya que actualmente los procedimientos que se aplican son obsoletos y burocráticos.





-Hasta ahora el sistema de infracciones es inadecuado y, con reducido peso sancionador, y su aplicación es muy tardada y pocas veces es eficiente.

El señor José Roberto López Calix, representante del Banco Mundial,(3) se refirió a la pobre recaudación tributaria del país, por lo que considero necesario la creación de una institución que simplifique el pago de impuestos, modernice el control de los contribuyentes y agilice la resolución de expedientes.

Hoy en día la fiscalización se hace a profundidad, pero el número de auditores es insuficiente, pues el Ministerio de Finanzas Públicas, carece de los sistemas, la tecnología y el recurso humano ideal para cumplir con ese objetivo. La SAT, tendrá sistemas modernos para sectorizar los controles, hacia aquellos empresarios y contribuyentes individuales que nunca han trasladado ni un centavo al fisco.

Los factores anteriormente mencionados han provocado que Guatemala esté situada entre el grupo de países con las cargas tributarias más bajas de América Latina. En la última década, la carga tributaria fluctuó entre el 6% y el 9% del PIB, lo cual ha dado lugar a que el Estado

(3) Periódico Siglo Veintiuno, de fecha 13 - 5 - 1997



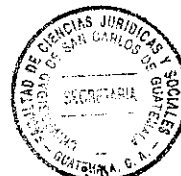
no cuenta con los recursos financieros suficientes para cumplir con sus obligaciones, provocando un bajo nivel de inversion en programas sociales, en seguridad pública, en justicia y en infraestructura. (cuadro No.1.) (4)

INGRESOS TRIBUTARIOS DEL GOBIERNO CENTRAL POR CARGA TRIBUTARIA DEL PERIODO 1986 - 1996, Cuadro No.1 (5)

ANO	CARGA TRIBUTARIA	ANO	CARGA TRIBUTARIA
1986	7.1	1992	8.3
1987	8.2	1993	7.9
1988	8.8	1994	6.8
1989	7.9	1995	7.6
1990	6.9	1996	8.4
1991	7.3	1997	9.4

(4) Programa Operativo de la SAT, Guatemala, 1998, Pag.5
(5) Idem. Pag. 5.





Los dos impuestos más importantes que por sí solos explican el 60% de la recaudación tributaria durante el periodo 1995-1997, son el Impuesto del Valor Agregado (IVA) y el Impuesto sobre la renta (ISR). El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es el impuesto más importante en Guatemala. Ha aportado al rededor del 40% de la recaudación total (cuadro No.2), equivalente aproximadamente al 3.5% del PIB, durante ese periodo. Sin embargo, la tasa del IVA en Guatemala es una de las más bajas en América Latina (10%). Presenta diversas exenciones y regimenes de tasa cero y se caracteriza por un elevado nivel de incumplimiento, que se ha estimado entre el 37% y el 55% de la recaudación potencial. (6) La recaudación Tributaria del Gobierno de 1995 a 1997, se muestra en la siguiente tabla comparativa, en el cuadro número 2, (7)

(6) Idem. Pag.5.

(7) Ob. Cit.Programa Operativo Pag.6



RECAUDACION TRIBUTARIA DEL GOBIERNO CENTRAL POR TIPO DE IMPUESTO, 1995-1997
Cuadro N°2
MILLONES DE QUETZALES Y PORCENTAJES

Impuesto	1995		1996		1997	
	Absoluto	%	Absoluto	%	Absoluto	%
VA total	2436.0	36.0	3579.1	42.5	4523.3	44.8
VA importaciones	1358.7	20.1	1841.9	21.9	2439.7	24.2
VA sobre ventas	1077.3	15.9	1737.1	20.6	2083.6	20.6
Derechos arancelarios	1596.7	23.6	1475.5	17.5	1511.5	15.0
Sobre la renta	1365.0	20.2	1491.2	17.7	1263.3	12.5
Sobre patrimonio	35.2	0.5	27.2	0.3	21.1	0.2
ISSET	0.0	0.0	496.6	5.9	976.5	9.7
Sobre bebidas	140.9	2.1	142.7	1.7	153.5	1.5
Sobre tabacos	143.0	2.1	158.9	1.9	181.6	1.8
Derivados de petróleo	594.9	8.8	604.0	7.2	933.9	9.2
Timbres	191.4	2.8	196.9	2.3	168.6	1.7
Circulación vehiculos	24.0	1.8	112.3	1.3	141.2	1.4
Regalias	7.0	0.0	9.0	0.1	137.3	1.4
Otros	135.4	2.0	129.3	1.5	90.9	0.8
Totales tributarios	6769.6	100.0	8422.7	100.0	10102.6	100.0

FE



La recaudación del Impuesto sobre la renta (ISR) durante el periodo 1995-1997 representó aproximadamente el 16% del total recaudado y el 1.7% del PIB. Más del 85% de esta recaudación proviene del ISR a las empresas; el ISR pagado por las personas individuales constituye el 0.2% del PIB. El rendimiento de este impuesto se ve afectado por una serie de factores como el monto excesivo del mínimo vital no imponible para el ISR individual, las deducciones que se pueden hacer al ISR por el IVA pagado, los sistemas de incentivos para actividades seleccionadas como la maquila y el elevado nivel de incumplimiento en el pago.(8)

Es tan grave el tema de la evasión, que se estima que el nivel de ésta en materia del ISR individual llega a aproximadamente al 66% y el ISR de las empresas en 53% del valor total que podría recaudarse.

En resumen de lo anterior, la Administración Tributaria, puede ser calificada como poco eficaz, si se toma como medida de eficacia en el nivel de cumplimiento tributario que, como hemos visto en relación a los dos principales impuestos, es sumamente bajo.

Si hablamos de la Dirección General de Rentas

(8) Idem. Pág. 6.



Internas (DGRF) y la Dirección General de Aduanas (DGA) trabajan con recursos materiales, tecnológicos y financieros escasos, la toma de desiciones estan centralizados y los procesos son rigidos y ya no funcionan, los recursos humanos poco capacitados, y bajos salarios, donde tampoco existe la carrera administrativa. Esta situación explica la ineficiencia de realizar cruces de información, la fiscalización del impuesto sobre la renta y el IVA, no obstante que este último es el principal impuesto del sistema tributario. Al mismo tiempo las tareas de fiscalización se ven debilitadas por la rigidez de la ley que hace más difícil la aplicación de las sanciones.

Aunque en el área de recaudación ha habido ciertos progresos, aún existen problemas, no obstante los contribuyentes deben ser controlados por igual.

Adicionalmente el registro de contribuyentes está desactualizado y es poco confiable; es importante apuntar que los bancos recaudadores no siempre cumplen con su obligación de entregar los impuestos recaudados a la Dirección General de Rentas Internas, en los plazos establecidos, lo que es mas grave por que no existe una ley que imponga alguna sanción por esos atrasos.

Como parte de los Acuerdos de Paz el Gobierno de la





República de Guatemala se comprometió a elevar la carga tributaria para poder cumplir con las metas de desarrollo económico y social. Sin embargo para realizar éste propósito, es indispensable llevar a cabo cambios profundos y radicales en la Administración Tributaria actual, que cubran el marco legal, los procesos, las metodologías y los sistemas informáticos, pero principalmente, contar con recursos humanos bien calificados, motivados y totalmente comprometidos con la transformación del sistema. (9) Como consecuencia de lo anterior expuesto, el Estado de Guatemala, por medio del Órgano Legislativo, creó la Superintendencia de Administración Tributaria, con los fines primordiales de modernizar la Administración Tributaria, hacerla efectiva en la fiscalización y poder de esa forma mejorar la recaudación; cumpliendo en consecuencia, con los Acuerdos de Paz que es de donde originalmente se estableció la necesidad de que la recaudación y fiscalización tributaria en el país cambie, con el objeto de que al mejorar los ingresos, los guatemaltecos van a gozar de mejores atenciones en los satisfactores que el Estado les brinda; la Superintendencia de Administración

(9) Idem Pág. 7.



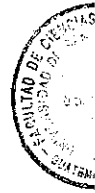
Tributaria SAT, en estos momentos está iniciando sus funciones y ha empezado a tomar las funciones de informática de fiscalización y en lo que queda del año 1998, tomará las funciones de recaudación y aduanas, quedando ya bajo su responsabilidad todo lo que es la Administración, fiscalización y recaudación de los tributos internos y del comercio exterior; desapareciendo todas esas funciones en el esquema del Ministerio de Finanzas Públicas.



CONCLUSIONES.

1. La SAT, según sus fines es un órgano independiente, de carácter administrativo y económico que administrará, controlará y fiscalizará los tributos tanto internos como los que inciden en el comercio exterior.
2. Para el fortalecimiento de la Administración Tributaria es de imperiosa necesidad modernizar el sistema de recaudación tributaria; Para ello el Estado ha determinado la necesidad de crear la SAT.
3. El fin de la recaudación son los tributos, es por ello que estos deben ser reestructurados para que cumplan con el fin para el cual fueron creados.
4. La situación actual del sistema de recaudación, tiene estructuras desactualizadas y obsoletas y disfuncionales, por lo que la SAT, será un órgano de control y fiscalizador de la buena administración de los tributos internos, así como los que incidan en el comercio exterior.
5. Junto a la modernización del sistema de recaudación





tributaria, los recursos humanos y materiales deben ser apropiados, para responder a las necesidades no sólo de este gobierno si no de los futuros.

6. El sistema tributario actual ha sido foco de corrupción que es una de las principales causas que erosiona los ingresos del Estado, junto con la evasión fiscal, por lo que al crear la SAT, que tiene como uno de sus objetivos eliminarlas, se pretende que ésta trabaje sobre la base de la honestidad, eficiencia y ética.

7. No obstante ser necesaria la modernización de la Administración Tributaria como ha sucedido en el Perú, donde se ha tomado el modelo, debe tomarse en cuenta nuestra propia realidad económica y social.

8. Es necesario promover una campaña de información y educación dirigida al contribuyente con el fin de crear la llamada "Cultura Tributaria" en los guatemaltecos.

9. Los principales fundamentos financieros de la creación de la Superintendencia Administrativa Tributaria de Guatemala son:

a) La falta de efectividad del sistema tributario.



- b) La constante evasión tributaria en todas sus formas.
- c) Un sistema de infracciones inadecuado, para nuestro medio que tienda a reducir la creciente evasión, aunando al reducido peso sancionador de las infracciones tributarias existentes cuya aplicación ha sido ineficiente, haciendo de suma necesidad un cambio profundo el cual llevará a cabo la SAT.





BIBLIOGRAFIA

OBRAS:

1. Héctor B. Villegas.
Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario
Tomo 1.
Ediciones Depalma Buenos Aires
1987, 4ta edición

2. Ernesto Flores Zavala.
Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas
Editorial Porrúa S.A.
Primera Edición 1982.

3. Sergio Francisco de la Garza.
Derecho Financiero Mexicano
Editorial Porrúa S.A.
México 1981
Décima edición.

4. Carlos M. Giuliani Fonrouge.
Derecho Financiero, Volumen I
Ediciones Depalma
1970, 2da Edición.





DICCIONARIOS:

1. Ossorio Manuel
Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales. Editorial Meliasta, Buenos Aires República Argentina 1981
2. Ramón Tamames y Santiago Gallego
Diccionario de Economía y Finanzas
Editorial Alianza
Edición de 1994
3. Rafael Barandiarán
Diccionario de Términos Financieros
Editorial Trillas
Primera Edición, 1986
4. Janrry Rosenbeg
Diccionario de Administración y Finanzas
Editorial Océano.
5. Real Academia Española
Diccionario Lengua Española
Vigesima Primera Edición, 1992
Impresión Unigraf S.L.



OTRAS FUENTES:

1. Revista de Programa de Educación Fiscal del Ministerio de Finanzas Públicas y Ministerio de Educación del Gobierno de Guatemala, julio 1995.
2. Documento de Sustentación Técnica, sobre la creación de la Superintendencia Administrativa Tributaria, Guatemala 1997.
3. Folleto del Sistema de Organización de la Administración Pública, del Licenciado Rafael Godínez Bolaños.
4. Folleto de Información de la Coordinación de la formación de la Superintendencia Administrativa Tributaria, Guatemala 1998.
5. Programa Operativo de la Superintendencia Administrativa Tributaria, Guatemala, 1998.
6. Tributación Compendio Legislativo.
Editora Normas Legales S.A.
Perú, Edición 1997.





LEYES.

1. Constitución de la República de Guatemala.
2. Código Tributario, Decreto 6-91, del Congreso de la República de Guatemala.
3. Decreto 215, del Congreso de la República de Guatemala
4. Decreto 94-96, del Congreso de la República de Guatemala.
5. Decreto 1-98, del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia Administrativa Tributaria.