

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

**ANÁLISIS JURÍDICO SOCIAL DE LOS ACUERDOS DE PAZ Y SUS INCIDENCIAS  
EN LA CREACIÓN DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN  
TRIBUTARIA (S.A.T.)**

**TESIS**

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

Por

**WILLY AROLD LOPEZ**

Previo a conferírsele el grado académico de  
**LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Guatemala, marzo de 2006.



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

DECANO:	Lic. Bonerge Amílcar Mejía Orellana
VOCAL I:	Lic. César Landelino Franco López
VOCAL II:	Lic. Gustavo Bonilla
VOCAL III:	Lic. Erick Rolando Huitz Enríquez
VOCAL IV:	Br. Jorge Emilio Morales Quezada
VOCAL V:	Br. Edgar Alfredo Valdez López
SECRETARIO:	Lic. Avidán Ortiz Orellana

**RAZÓN:**

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

Licenciado  
Victalino de Jesús Espino Pinto.

Abogado y Notario.  
Oficina. Edificio Asturias  
6a. Av. A. 14-62. Zona 1. 2o. Nivel  
Oficina No. 8. Gl. 4, 101, Tel. 2238-2834

Guatemala, 11 de junio de 2002.



Licenciado  
Carlos Estuardo Galvez Barrios  
Decano de la Facultad de Ciencias Juridicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria.  
Su Despacho.

Licenciado Galvez Barrios

En atención a la designación de que fui objeto por parte de esa decanatura, asesoré el Trabajo de Tesis del Bachiller WILLY AROLDLO LOPEZ (único apellido), titulado "ANALISIS JURIDICO, SOCIAL DE LOS ACUERDOS DE PAZ Y SUS INCIDENCIAS. EN LA CREACION DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (S.A.T.)".

Dicho trabajo de tesis a mi parecer contiene aspectos doctrinarios importantes que merecen sus comentados en el afan de la superación académica de quienes tengan la oportunidad de leerlo, por lo anterior considero que el mismo llena los requisitos establecidos y como consecuencia es oportuno emitir el presente dictamen favorable.

Sin otro particular aprovecho la oportunidad suscribiéndome como su deferente servidor.

Lic. VICTALINO DE JESUS ESPINO PINTO.  
ABOGADO Y NOTARIO

*Victalino de Jesús Espino Pinto*  
ABOGADO Y NOTARIO  
COL 4101



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y  
SOCIALES. Guatemala, veinticuatro de octubre del año dos mil dos.-----

Atentamente, pase al LIC. CARLOS RONALDO PAIZ XULÁ, para que proceda a Revisar el trabajo de Tesis del estudiante WILLY AROLD O LÓPEZ, intitulado: "ANÁLISIS JURÍDICO, SOCIAL DE LOS ACUERDOS DE PAZ Y SUS INCIDENCIAS EN LA CREACIÓN DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (S.A.T.)", y en su oportunidad emita el dictamen correspondiente.-----

MIAE/kdv



Licenciado,  
Carlos Ronaldo Paiz Xula  
Abogado y Notario  
Oficina en 15. Av. 7-40 Z. 13.  
C.l. 3412. Tel. 2360--2109.  
Ciudad de Guatemala.



Guatemala, 21 de mayo de 2004

Licenciado  
Carlos Estuardo Gálvez Barrios  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Guatemala

Estimado Señor Decano:

Conforme resolución que dictó con fecha veinticuatro de octubre del año dos mil dos, procedí a revisar el trabajo de tesis del estudiante **WILLY AROLDÓ LÓPEZ**, titulada "ANÁLISIS JURÍDICO SOCIAL DE LOS ACUERDOS DE PAZ Y SUS INCIDENCIAS EN LA CREACIÓN DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (S.A.T)", la cual fue debidamente asesorada por el Licenciado Vitalino de Jesús Espino Pinto.

Durante la labor de revisión, se realizaron modificaciones de común acuerdo con el autor. El trabajo se elaboró con seriedad y cumple con los requisitos reglamentarios, conteniendo aportes personales del sustentante.

Por lo que dictamino en el sentido que se acepte la tesis para su discusión en el examen de grado correspondiente.

Sin otro particular me suscribo del Señor Decano, con muestras de mi más alta consideración y estima.

Atentamente,

Lic. Carlos Ronaldo Paiz Xula  
Revisor  
COLEGIADO No. 3412

Carlos Ronaldo Paiz Xula  
ABOGADO Y NOTARIO

c.c. archivo



## DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y

**SOCIALES.** Guatemala, veintidós de febrero de dos mil seis.-

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante **WILLY AROLD O LÓPEZ**, titulado **ANÁLISIS JURÍDICO, SOCIAL DE LOS ACUERDOS DE PAZ Y SUS INCIDENCIAS EN LA CREACIÓN DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (S.A.T.)**, Artículos 31 y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público de Tesis.-

~~MIAE/slh~~





## DEDICATORIA

### **A DIOS JEHOVÁ:**

Creador de los cielos y de la tierra; fuente de sabiduría, a quien debo todo lo que soy, gracias a su amor, misericordia y fidelidad.

### **A MI MADRE:**

María Julia López.

### **A MI ABUELA:**

Dolores López Godoy.

### **A MI AMADA ESPOSA:**

Martha D. Juárez de López, por su amor y apoyo incondicional.

### **A MIS HIJOS:**

Willy Aroldo, Julia Dolores, Silvia Del Rosario, Martha Carolina, Ethel Celina, Julio René, María Raquelita y Gabrielita de los Angeles López Juárez.

### **A MIS NIETOS:**

Sandry, Marco, Michelle, Willy Brayant, Julia, Eliseo, Daniel, Martita y Briany.

Al Centro Universitario de Occidente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en especial a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.

**Y especialmente a usted.**



## ÍNDICE

**Pág.**

Introducción.....i

### CAPÍTULO I

1.	Breve análisis de los antecedentes históricos de las medidas fiscales, tributarias, penales, adoptadas por los gobiernos en cuanto al mejoramiento de la administración tributaria.....	1
1.1.	Los impuestos y las obligaciones tributarias.....	1
1.1.1.	Definición.....	1
1.2.	Breve descripción de las teorías de los impuestos.....	5
1.3.	Las obligaciones tributarias y sus aceptaciones.....	12
1.4.	Naturaleza jurídica y la obligación tributaria.....	20
1.5.	Los gobiernos de los últimos seis años y su incidencia en mejorar la administración tributaria.....	24
1.6.	Situación real de la administración tributaria.....	27



## CAPÍTULO II

	<b>Pág.</b>
2. Los Acuerdos de Paz, la modernización de la administración pública y la política fiscal tributaria.....	35
2.1. Los Acuerdos de Paz.....	35

## CAPÍTULO III

3. La Superintendencia de Administración Tributaria y sus consecuencias jurídico, sociales, económicas, políticas y tributarias.....	43
3.1. Antecedentes.....	43
3.2. La creación del Decreto 1-98 del Congreso de la República.....	45

## CAPÍTULO IV

4. Evaluación del funcionamiento de la SAT y su readecuación conforme los lineamientos de la política fiscal y actual.....	49
4.1. Desarrollo del trabajo de campo.....	49



	<b>Pág.</b>
CONCLUSIONES.....	59
RECOMENDACIONES.....	61
BIBLIOGRAFÍA.....	63



(I)

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación, se elabora no sólo con el propósito de cumplir con uno de los requisitos que exige la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos, sino también, por el interés que despertó en el autor los compromisos que contrajo el Gobierno de la República de Guatemala, a través de la suscripción de los Acuerdos de Paz y lo relativo a la recaudación tributaria, como una función esencial que realiza el Estado y que es fundamental su eficiencia para poder dar cumplimiento a los mismos.

Así también se analizó en esta investigación, la función que tiene la Superintendencia de Administración Tributaria, denominada comúnmente SAT, respecto a la necesidad de su reincorporación en los programas de recaudación tributaria, específicamente, evaluando el grado de positividad de dicha creación; o bien, si la misma constituyó otro ente más de corte burocrático, circunstancia que en el desarrollo de este estudio, tanto bibliográfico, documental o de campo, se comprobó que, si bien es cierto, constituye otro ente burocrático; la recaudación ha mejorado considerablemente, pero ello no se ha traducido en inversión, sino más bien en un complemento para cumplir con las obligaciones del Estado respecto a algunas obras de infraestructura y específicamente para el pago del salario de los burócratas.

( ii )



Para una mejor comprensión, el trabajo ha sido dividido en capítulos. En el primero, se establece lo relativo a las obligaciones tributarias, los impuestos, teorías, etc. En el segundo, se menciona lo relativo a los Acuerdos de Paz, y lo que se determina con relación a la modernización y eficientización en la recaudación tributaria. En el tercero se analiza el funcionamiento de la Superintendencia de Administración Tributaria, creada mediante Decreto Legislativo 1-98. En el cuarto capítulo se presentan los resultados de los análisis del trabajo de campo.

Por último, se incluyen las conclusiones y las recomendaciones.



## **CAPÍTULO I**

### **1. Breve análisis de los antecedentes históricos de las medidas fiscales, tributarias, penales adoptadas por los gobiernos en cuanto al mejoramiento de la Administración Tributaria**

#### **1.1. Los impuestos y las obligaciones tributarias**

##### **1.1.1. Definición**

El impuesto como "prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada, en los casos en la medida y según los modos establecidos en la ley, con el fin de conseguir un ingreso".<sup>1</sup>

El impuesto hemos de entenderlo en forma genérica equiparable al tributo o carga fiscal. Tiene trascendencia dentro del campo de la legislación hipotecaria, ya que es un requisito previo para que el acto o contrato tenga posibilidades de ser inscrito. Es decir, todo aquel acto o contrato documentado que pretenda acceder a los libros registrales deberá contener el justificante de haber satisfecho los impuestos que lo

<sup>1</sup> Castillo González, Jorge Mario. *Derecho administrativo*. Pág. 134



graven o bien que se acredite la exención, no sujeción o prescripción del impuesto que recaiga sobre los mismos. Los impuestos constituyen para el Estado la columna vertebral; es decir, la razón de la existencia del mismo Estado. Asimismo; su recaudación constituye uno de los principales problemas que ha afrontado a lo largo del tiempo, aunado a una carente eficiencia dentro de la administración tributaria, que ha predominado a través del tiempo, además es un ingreso obtenido en proporción a la capacidad contributiva de todos los que se hallan sometidos a la soberanía fiscal del Estado y dirigido a cubrir el costo de los servicios públicos, cuyo consumo es indivisible. Dentro del análisis que posteriormente se efectuará de las distintas teorías que existen en relación a los impuestos, concluyen casi todas, en que todo ciudadano debe ser solidario con el Estado al contribuir con los gastos que éste genere, pues obtiene un beneficio a través de la prestación de los servicios públicos a una colectividad o sociedad.

Para que esta contribución obligatoria de los impuestos sea equitativa, existen otras teorías que mencionan que tal contribución o aportación para efectos de los impuestos, debe considerarse la capacidad de pago del contribuyente. Según Pérez Ayala en su obra Explicación de la Técnica de los impuestos, el impuesto es "el ingreso público de



naturaleza tributaria que grava manifestaciones de capacidad contributiva".<sup>2</sup>

En la doctrina, se ha definido el impuesto como aquella prestación pecuniaria requerida a los particulares por la vía de autoridad, a título definitivo y sin contrapartida, con el fin de cubrir las obligaciones públicas. Giannini citado por el autor referido, indica que los impuestos admiten la siguiente clasificación: personales o reales, según el presupuesto de hecho pueda concebirse por referencia a una persona determinada, o con independencia de ello, como por ejemplo, en este último caso, el impuesto al valor agregado, objetivos y subjetivos, según tengan o no en cuenta las circunstancias personales del sujeto pasivo, periódicos o instantáneos, según el presupuesto de hecho, goce o no de continuidad en el tiempo, directos o indirectos, según se grava directamente el patrimonio o la renta de una persona o el empleo o gasto de esa renta".<sup>3</sup>

Entre los impuestos directos e indirectos, estriban algunas distinciones, entre ellas:

---

<sup>2</sup> Pérez Ayala. Pablo. *La explicación de la técnica de los impuestos*. Pág. 344

<sup>3</sup> *Ibid.* Pág. 344



- Son impuestos directos aquéllos que recaen directa y definitivamente sobre el sujeto pasivo, sin posibilidad de repercusión e impuestos indirectos, aquellos en los que el sujeto pasivo puede trasladarlos o repercutirlos sobre otra persona.
- Impuestos directos son aquéllos que gravan cosas o situaciones duraderas y dan lugar, por tanto, a una obligación periódica tributaria e impuestos indirectos, aquellos que se ligan a acontecimientos pasajeros simples hechos de producción, consumo o cambio, que mientras para los impuestos directos es posible la formación de una matrícula, padrón o registro de contribuyentes, para los indirectos queda excluída esta posibilidad.
- Los impuestos directos gravan una manifestación inmediata de la capacidad contributiva, el patrimonio y la renta en el momento de la adquisición, y los indirectos gravan una manifestación indirecta o mediata de la capacidad contributiva el consumo de la renta, el gasto de la misma.



## 1.2 Breve descripción de las teorías sobre los impuestos

Para poder explicar concretamente el significado del impuesto o tributo, a lo largo de la historia y su evolución, ha surgido una serie de teorías que tratan de explicarlo, siendo las más importantes, las siguientes:

- **Teoría del Sacrificio**

Establece esta teoría que el impuesto es un sacrificio y se complementa con la teoría del mínimo sacrificio, por ello. El impuesto debe significar el menor sacrificio posible. Esta teoría la sostiene John Stuart Mill y considera que el impuesto es como un sacrificio, solamente que no pretende esto dar una definición, sino proporcionar un elemento para lograr una distribución equitativa de los impuestos. Considera, además, que el sacrificio debe ser el menor posible.

- **Teoría de la Distribución de la Carga de la Prueba**

Tributar "consiste en una obligación como consecuencia de la solidaridad social, que todos los miembros de una comunidad tienen para su sostenimiento.



Esta obligación no se debe medir por las ventajas que se podrían obtener del Estado, sino tiene que contribuir a los gastos de su comunidad".<sup>4</sup>

- **Teoría de la capacidad de pago:**

Esta teoría es congruente con lo que establece la doctrina y la legislación guatemalteca, y básicamente se concreta a que de una manera equitativa, debe considerarse en el contribuyente su capacidad de pago o capacidad para tributar. La obra Teoría Económica de una Economía Socialista de Burnhan P. Beckwithch<sup>5</sup> no comparte la teoría que los impuestos deben basarse en la capacidad de pago del individuo, para este autor, tributar tiene la finalidad de distribuir los costos a los que los ocasionen y que a la vez se benefician de ellos. De acuerdo con lo establecido anteriormente, esta concepción no es congruente con el principio de solidaridad que debe ser la base de toda obligación tributaria.

Existe otra clasificación acerca de la teoría de la naturaleza jurídica de los impuestos, tomando en consideración lo establecido por estudiosos y tratadistas contemporáneos, tal es el caso del autor de la obra Finanzas Públicas Mexicanas, Ernesto Flores Zavala, en cuanto al impuesto que es en esencia, una aportación que deben dar los miembros del Estado, por un imperativo derivado de la convivencia en una sociedad políticamente organizada, para que el Estado se

<sup>4</sup> Villegas Lara, Héctor. Curso de finanzas de derecho tributario. Pág. 143

<sup>5</sup> Ibid. Pág. 134



encuentre en la posibilidad de realizar las atribuciones que se le han señalado, las cuales son:

- **Teoría de la equivalencia:** Establece que el impuesto es el precio de los servicios prestados por el Estado a los particulares. Considera que efectivamente los impuestos que son a cargo de un conglomerado van a servir principalmente para pagar los servicios prestados por el Estado a ese conglomerado social o bien servicios que han sido prestados a generaciones pasadas, o que se prestarán a generaciones futuras, como la construcción de puentes, puertos, ensenadas, etc., sin embargo, tiene que ver con las siguientes características: No toda actividad del Estado es concretamente un servicio público, como lo pretende la Escuela Francesa que tiene su más brillante expositor en el tratadista León Duguit, hay una serie de actividades del Estado que no están encaminadas directamente a la prestación de servicios públicos. Estas actividades del Estado no encaminadas directamente a la prestación de servicios públicos requieren también gastos que se cubren con el rendimiento de los impuestos, lo que lleva a la conclusión que no todo el rendimiento de los impuestos sirve para cubrir los servicios públicos prestados por el Estado. Hay una serie de gastos que el Estado realiza, no solamente fuera de la prestación de los servicios, sino aún fuera de



su actividad legal, es decir, gastos por actividades realizadas por el estado excediéndose de sus atribuciones o que son dañosas para los individuos como las guerras, éstas <sup>6</sup>actividades constituyen una de las causas más grandes de egreso y no obstante que se trata de conceptos opuestos al servicio público, deben ser cubiertas por los rendimientos de los impuestos. Por último, puede observarse ordinariamente que el particular que paga el impuesto, no percibe en cambio un servicio concreto, por otra parte, hay servicios que se prestan precisamente a los que no pagan impuestos, por ejemplo, las obras de asistencia pública benefician precisamente a aquellos que por su situación personal no están en condiciones de pagar impuesto alguno, ejemplo: ancianos, inválidos, niños, enfermos, etc. De lo anterior puede inferirse que esta teoría no es la más exacta, por las razones expuestas.

- **Teoría del Seguro:** El impuesto es una prima de seguros que se paga como garantía de la seguridad individual que esta obligado a proporcionar el Estado. Se considera como una prima de seguro, por la protección de la vida y hacienda de los individuos por parte de la comunidad pública. E. De Gardini, dice "el impuesto es la prima de seguro pagada por aquellos que poseen para asegurar contra todos los riesgos de ser perturbados en su posesión o en su disfrute".<sup>6</sup> Este concepto del impuesto se encuentra inspirado en la teoría política del más puro individualismo, porque se considera que la única función del

---

<sup>6</sup> Ibid Pág. 134



Estado es garantizar a cada individuo el respeto de sus propiedades. Por eso se estima que las cantidades que se pagan por concepto del impuesto, constituyen una prima por esta garantía. Esta tesis a criterio de muchos autores, es inexacta pues parte de un principio falso, porque la actividad del Estado no se ha reducido en ningún tiempo ni podrá estarlo nunca, a una simple función de protección de la hacienda de sus súbditos. Ni aún en las épocas de liberalismo más acentuado fue posible la realización de este ideal, del que cada día se aparta más del Estado moderno, en el que puede observarse una mayor intervención estatal, en todos los órdenes de la actividad individual. Por otro lado, al Estado en ningún momento puede considerársele como una empresa de seguros, pues como tal, tendría la obligación al realizarse el riesgo, de indemnizar al dañado por dicho riesgo.

- **Teoría del capital nacional:** El impuesto representa la cantidad necesaria par cubrir los gastos que demanda la aplicación y explotación del capital nacional. Esta tesis la sostiene M. Menier, partidario del, impuesto único sobre el capital, y es también a juicio de algunos autores, inexacta, porque como ya se ha visto que la actividad del Estado no puede circunscribirse dentro de las determinadas formas únicas, sino que tiene aspectos múltiples que requiere la erogación de cantidades que se obtienen en forma fundamental, de los impuestos.



- **Teoría del sacrificio:** Como se dijo anteriormente, esta teoría se circunscribe a que el sacrificio de los ciudadanos para cumplir a través del impuesto para el sostenimiento del Estado, debe ser el menor posible. El sacrificio está en función de dos variables, la mayor igualdad de repartición del impuesto entre los ciudadanos y el mínimo obstáculo puesto al aumento de la producción.

Esta última teoría es considerada entre las anotadas como la más certera, pues estima el impuesto como un sacrificio desde el punto de vista del sujeto del impuesto, que no puede percibir las ventajas que le reporta la erogación que realiza al pagarlo, es decir, el impuesto significa para el que lo paga un sacrificio porque no obtiene compensación alguna concreta, visible, medible, por la disminución de sus rentas o de su patrimonio que sufre al pagar el impuesto y el Estado al establecer el impuesto, es decir, al distribuir entre los individuos las cargas públicas, deberá tomar en cuenta esta situación para que este sacrificio sea el menor posible, pudiéndose denominarse este aspecto el subjetivo del impuesto, sin embargo, también se considera que es la esencial misma del Estado el derecho de exigir de sus miembros las aportaciones necesarias para cubrir los gastos que demanda su actividad.



Los tributos, en conclusión, son las prestaciones que el Estado; exige en virtud del ejercicio de sus imperium en virtud de una ley y para cumplir sus gastos que demandan sus propios fines. Para que se complete tal definición, es necesario que conste de los siguientes elementos:

- Que son prestaciones en dinero
- Que son exigidos en ejercicio del poder del imperio del Estado, es decir, la facultad que tiene un Estado indelegable, que le permite apoderarse de una parte de la economía de los particulares.
- Es en virtud de una ley y a lo anterior, cabe hacer mención del principio de legalidad.
- Sirve para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines.

En cuanto al origen de los impuestos, podría resumirse diciendo que en la Edad Antigua, los tributos representaban muchas diferencias y deficiencias que no permitían su análisis en conjunto, generalmente, la satisfacción de las necesidades de los Estados, se cubrían con los recursos patrimoniales del monarca, así como de los recursos de los pueblos vencidos y de los monopolios que el Estado practicaba en aquellos tiempos. En el Estado feudal, cuando los tributos tomaban mayor auge, es cuando se logra el mayor desarrollo, según algunos estudiosos, donde los súbditos dejan de dar meras ayudas para los gastos de aquel tiempo y



se convierten en pagos obligatorios, pagos que han subsistido a través de la historia. En la Época Contemporánea, ha decrecido tal recaudación, lo cual se debe entre otros factores, a la falta de interés de los gobiernos de efficientizar la captación legal de los recursos por medio de los tributos, ocasionando déficit presupuestario y falta de cumplimiento de las obligaciones estatales para con la colectividad.

### **1.3 Las obligaciones tributarias y sus acepciones**

La obligación de tributar corresponde desde los tiempos remotos a todos los ciudadanos, con esa tributación hace que el Estado pueda complementar su gastos, es decir, un aporte proporcional que se establece como obligación de los ciudadanos, para mantener al Estado, y éste, utiliza un porcentaje para que sea aprovechado por la colectividad, en una actividad fundamental que realiza este como lo es la prestación de los servicios públicos.

Los servicios públicos, son la razón de ser de la función principal del Estado, en cuanto a que evitan los monopolios privados para que sean considerados como públicos y de esa manera la colectividad pueda beneficiarse de los mismos. Los aspectos de los servicios públicos como eje central y fundamental en la actividad del Estado y que es en donde se establece en base a la situación de los servicios



públicos, si efectivamente el Estado mejora los mismos, ha tenido graves repercusiones en el pensamiento ciudadano, toda vez, que es allí en donde el ciudadano aplica la desconfianza en tributar, en virtud de que día a día va en detrimento estos servicios, que motiva que los gobiernos decidan privatizarlos.

Fonrouge define el tributo como "prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público".<sup>7</sup>

Para el doctor Héctor Villegas, los tributos son "las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines".<sup>8</sup>

Asimismo, define al impuesto como "el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos impositivos, siendo éstos hechos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado".<sup>9</sup>

También existe en la legislación la definición de tributo y para ello, en el Artículo 9 del Código Tributario se define como "las prestaciones comúnmente en dinero

<sup>7</sup> Ibid. Pág. 211

<sup>8</sup> Ibid. Pág. 123

<sup>9</sup> Villegas Lara, Héctor. Derecho tributario. Pág. 76



que el Estado exige en el ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines".<sup>10</sup>

El Artículo 11 del mismo cuerpo legal, establece que "es el que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente".

### 1.3.1 Denominación de obligación

Para definir en términos generales a la obligación, puede estar constituida conforme lo establece el Diccionario de Derecho Usual al determinar que es el "deber jurídico normativamente establecido de realizar u omitir determinado acto y a cuyo incumplimiento por parte del obligado es imputada, como consecuencia una sanción coactiva...".<sup>11</sup> Además, se puede señalar que la obligación es un vínculo de derecho por el que somos constreñidos con la necesidad de pagar una cosa según las leyes de nuestra ciudad".<sup>12</sup>

### 1.3.2 Denominación de obligación tributaria

Para el autor César Albiñana García, la obligación tributaria puede ser definida como "el vínculo jurídico establecido por ley, en virtud del cual un sujeto (deudor)

<sup>10</sup> Artículo 9 del Código Tributario

<sup>11</sup> Ibid. Pág. 12

<sup>12</sup> Espín Canovas, Diego. *Manual de derecho civil español*. Pág. 95



ha de pagar una cantidad (cuota) a otro sujeto (acreedor) que es titular de la potestad tributaria, como consecuencia de producirse el supuesto de hecho previsto en la propia ley".<sup>13</sup>

El autor Sergio de la Garza, citado por Raúl Rodríguez lo define como: "...es aquella por virtud de la cual el acreedor tributario (la administración fiscal), tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, es decir, el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes en especie".<sup>14</sup>

En la legislación guatemalteca, se establece el concepto de obligación tributaria en el Artículo 14 del Código Tributario y señala: "Concepto de obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal. En base a lo anterior, puede denotarse la importancia de que exista una relación jurídica tributaria que no es más que el que surge de la imposición del Estado hacia los particulares, en relación a la obligación de contribuir a los gastos que genera el mismo, a través de los impuestos o tributos.

Es la deuda tributaria o necesidad de pagar un tributo al fisco, al darse unas determinadas circunstancias, también se puede agregar que la misma es parte esencial del contenido de la relación tributaria: es la obligación tributaria u

<sup>13</sup> Sistema Tributario Español Comparado. Pág. 172

<sup>14</sup> Rodríguez Lobato, Raúl. **Derecho Fiscal** Pág. 56



obligación de pagar al fisco. El elemento esencial de la deuda tributaria es la cuota líquida a cargo del sujeto pasivo, esto es, la cantidad resultante de aplicar el tipo de gravamen sobre la base, pero también forma parte de la deuda tributaria en los casos que proceda, los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, ya sean a favor del tesoro o de otros entes públicos, el interés de demora procedente, el recargo para aplazamiento o prórroga, el recargo del apremio y las sanciones pecuniarias.

### 1.3.3 Elementos

Aparte de los elementos constitutivos del objeto y sujetos de la obligación o relación jurídica tributaria, conviene hacer mención de otros que también surgen de dicha obligación tal es el caso de:

- Elemento temporal

Este elemento señalado en la ley tributaria establece que es la indicación del exacto momento en que se debe pagar un tributo, sin recargos de ninguna naturaleza.



- Elemento finalista

Se refiere a que todos los tributos persiguen un fin, que propone gravar algo, y su finalidad es gravar el capital, el patrimonio, la renta, los actos y contratos.

- Elemento cuantitativo

Consiste en los valores o en la expresión del peso, volumen, altura o precio de las cosas que sirven de base para aplicar la base impositiva, o sea las tasas de los impuestos y poder determinar así un impuesto a pagar.

- Elementos comunes

Al hablar de los elementos típicos o comunes, éstos constituyen la fundamentación en la obligación tributaria y concretamente se refieren a los sujetos y al objeto.

En toda relación jurídica tributaria se establecen dos sujetos, el sujeto activo que es el fisco concretamente y el sujeto pasivo que es el contribuyente. La ley señala a un sujeto como obligado o sujeto pasivo, pero es un tercer sujeto el pagador, con ello se establece un tercer elemento que es el sustituto, y es aquel sujeto que sin haber sido causante del surgimiento del vínculo, pasa a tomar el



lugar del contribuyente o del responsable solidario, ejemplo en Guatemala, el caso de la Administración de una mortual, albaceas, etc.

El sujeto pasivo, o sea el deudor tributario, es decir, la persona jurídica individual o colectiva obligada a cumplir con la contribución a través de los impuestos. El sujeto activo tributario, es la persona que posee el poder de exigir un tributo, o sea el que tiene derecho a recibir el pago del mismo, en este caso corresponde al Estado.

En cuanto al sujeto activo o el Estado, también representa dentro de la relación jurídico tributaria, la función jurisdiccional, aunque con el avance de la descentralización y la privatización que hace el Estado de las empresas estatales, también pueden ser sujetos activos, las entidades autónomas o descentralizadas, con capacidad para recaudar tributos, tal es el caso de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT de reciente formación dentro del Estado.

Por último, el objeto como parte de los elementos objetivos de la relación jurídico tributaria, y es concretamente la prestación, o sea la entrega de la suma de dinero, porque por lo general es en especie, conforme lo establece la ley. Al respecto, el Artículo 14 del Código Tributario, establece que cuando al objeto "tiene por objeto la prestación de un tributo..." y ello implica que dentro de la obligación es de dar en especie o en dinero.



Para que exista este vínculo debe existir una ley, como ya se ha mencionado, y en base a ello da origen a:

- Derechos

Créditos a favor del fisco: Se da crédito a los particulares pero a favor del fisco y lo que produce para el particular son obligaciones.

- Obligaciones

Para el particular, son de dar, hacer o no hacer y tolerar. El hacer son condicionantes, es decir, como por ejemplo, hacer la declaración jurada del movimiento de ventas. El no hacer, es no utilizar por ejemplo, los timbres de períodos fenecidos. En cuanto a tolerar, podría denominarse cualquier contribuyente que tenga relación directa con el fisco debe permitir en cualquier momento las revisiones fiscales.

En resumen, puede agregarse que la obligación tributaria, denominada también relación jurídica tributaria, contiene una serie de presupuestos establecidos en las leyes que da origen al nacimiento de las relaciones jurídicas que tienen como contenido directo o indirecto el cumplimiento de prestaciones tributarias de dar, de hacer, de o hacer y de tolerar. "Representan un vínculo jurídico entre dos



personas denominadas sujeto activo y pasivo, en las que la primera tiene el derecho de exigir la prestación y la segunda, la obligación de efectuar la prestación de dar, hacer, no hacer o tolerar, se les denomina relaciones jurídicas tributarias”.<sup>15</sup>

#### **1.4 Naturaleza jurídica de la obligación tributaria**

Para Giannini dice que esta relación es de carácter complejo porque en el momento en que nace este vínculo entre los sujetos nacen diversos derechos y diversas obligaciones. Para Dino Jarach, “es una relación de carácter simple, para este autor todo lo explicado es secundario, la base sustancial de la relación jurídico tributario es la única que produce la obligación de pagar el tributo”.<sup>16</sup>

##### **1.4.1 Características**

Dentro de las principales, se encuentran:

- Debe existir una coordinación entre las nociones de relación jurídica tributaria y potestad tributaria, esta potestad no puede darse sino existe la ley tributaria.

---

<sup>15</sup> Ibid. Pág. 34

<sup>16</sup> De la Garza, Sergio Francisco. *Derecho financiero mexicano*. Pág. 435



- Debe de existir un destinatario legal-tributario, se entiende que en todas las leyes tributarias, el hecho generador debe especificar en que persona o hecho realizados por personas es que se va a configurar la obligación del pago del tributo.
- El destinatario legal tributario debe ser un particular, su objetivo es que el Estado debe captar recursos de los particulares nunca de sus propios órganos.
- La relación jurídico tributaria se traba entre personas, nunca el sujeto pasivo va a ser el bien, el acto, sino va a ser el sujeto que sea propietario del bien o la persona que realiza el acto.
- La relación jurídico tributaria es de carácter central y principal, esto significa que la ley tributaria esta en el centro, todo lo demás se origina desde que se aplica la ley.

#### **1.4.2 Hecho generador**

En términos generales, es la condición o hipótesis fáctica que la ley tributaria contiene, esa condición una vez realizada da nacimiento a la relación jurídico tributaria. Para Héctor Villegas "es el presupuesto legal hipotético y condicionante



cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo con respecto a una persona da pie a que el Estado pretenda un tributo".<sup>17</sup>

Para Sergio de la Garza "que es el presupuesto que necesita realizarse en concreto, producirse en el mundo fenómeno, en forma exactamente coincidente con la hipótesis para que nazca la obligación concreta de pagar una suma de dinero por un determinado ente público".<sup>18</sup>

De lo anterior se desprende que el hecho generador contiene una hipótesis legal condicionante y que cuando las personas están dentro del contenido de la misma, están adquiriendo la obligación que conlleva el tributo, pues cumplen con el objeto de la ley tributaria, produciendo la consecuencia que será el pago a la autoridad fiscal.

El Código Tributario, en el Artículo 31 establece que "hecho generador o hecho imponible, es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria". En el hecho generador, concurren los siguientes efectos:

- En los casos en que el presupuesto legal esté constituido solo por hechos materiales, desde el momento en que se

---

<sup>17</sup> Ibid. Pág., 435

<sup>18</sup> Ibid. Pág. 435



hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes de él, necesarios para que produzca los efectos que normalmente le corresponden, y,

- En los casos en que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionado o constituidos, respectivamente de conformidad con el derecho que le es explicable.

Para Raúl Rodríguez, "la legislación establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal. A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídico tributarias en forma abstracta e hipotética, se le ha denominado hecho imponible. Para Héctor Villegas, analizando lo importante del hecho generador, dice que debe estar descrita por la norma en forma completa para permitir conocer con certeza cuales hechos o situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias, sustanciales".<sup>19</sup>

Esta descripción completa es tipificadora del tributo permitiendo diferenciarlos, de ahí que establece que la hipótesis condicionante debe contener en forma indispensable los siguientes elementos:

---

<sup>19</sup> Ibid. Pág. 11



- La descripción de un hecho o situación que es su aspecto material.
- Los datos necesarios para individualizar a la persona que debe encuadrarse en la hipótesis legal que será su aspecto personal.
- Lugar donde debe acaecer o tenerse por acaecida la realización del hecho que es su aspecto espacial.

El hecho generador recibe diferentes nombres según los autores o el país, tales como: hecho generador, hecho tributario, hipótesis de incidencia tributaria, entre otros.

## **1.5 Los gobiernos de los últimos seis años y su incidencia en mejorar la Administración Tributaria**

### **1.5.1 Generalidades**

El Estado de Guatemala está integrado dentro del ámbito de su administración pública por tres organismos, como lo son el ejecutivo, legislativo y judicial. Su forma de administración es centralizada, sin embargo, en la Constitución Política de la República de Guatemala, se establece que esta centralización tiende a descentralizarse, lo cual evidentemente convendría para el desarrollo del área



rural, pues los problemas socioeconómicos, políticos y culturales, radican entre otros aspectos en la inmigración campo-ciudad, la falta de acceso a la educación, vivienda, trabajo, vestido, alimentos, etc., que sucede en el área rural.

A partir de 1985, Guatemala, ha experimentado el cambio o transición de gobiernos dictatoriales a gobiernos democráticos con la promulgación de la Constitución Política de la República, por medio de la Asamblea Nacional Constituyente que provocó elecciones libres. La democracia concebida como tal en nuestro país, se podría decir que se encuentra en una de sus primeras fases, en vista de que actualmente existe el ejercicio de algunos de sus elementos básicos como lo son: la realización de elecciones libres, pluralistas y periódicas, a este respecto, se le ha denominado la democracia representativa, la existencia de un estatuto constitucional que sea aceptado por la población, como es la Constitución Política, pero aún podemos notar que no existe la división y la independencia de poderes, a esto cabe agregar que en la actualidad los poderes se encuentran coordinados y esa independencia deseada para un gobierno democrático, se encuentra desarrollándose dentro de un ambiente de inconformidad por muchos sectores de la población, debido a que esa coordinación no ha sido la más indicada para resolver los problemas principales de la sociedad como son: la salud, educación, trabajo, así como la seguridad ciudadana. Otro elemento también deseable que no se ha logrado lo constituye la vigencia de un estado de legalidad y de un estado de derecho, que permita el libre e igual



ejercicio de las libertades ciudadanas y el respeto de los derechos humanos de los miembros de la sociedad.

Después de haber sufrido la población guatemalteca, principalmente la que vive en el área rural el conflicto armado, que duró aproximadamente treinta y seis años, ha significado la muerte de decenas de miles de guatemaltecos, la destrucción de infraestructura, el desplazamiento interno y externo de miles de guatemaltecos sobre todo campesinos que se encontraron sin razón como las víctimas más afectadas por el conflicto, miles de viudas, huérfanos y lisiados de guerra, etc., dando como resultado, también que el gobierno de la República de Guatemala, la Unidad Revolucionaria Nacional Guatemalteca, y los diferentes sectores organizados de la sociedad, hayan tenido la voluntad política de crear las condiciones necesarias para realizar un proceso de negociación. Al respecto, conviene mencionar el gobierno civil de Vinicio Cerezo tomo posesión democráticamente el 14 de enero de 1986, y que es aquí en donde se inician una serie de reuniones y que a manera de concientizarlo se presenta un cronograma de reuniones así:

- Reunión en Esquipulas al Acuerdo de Oslo, en 1986 y 1987.
- Acuerdo en la Reunión en México, en 1991.
- Estancamiento del proceso y su reinicio en junio de 1993.
- Acuerdos de Paz suscritos secuencialmente a partir de 1994.



En base a todo este marco conceptual y a la voluntad política puesta de manifiesto por los gobiernos democráticos libremente electos por el pueblo en las elecciones a partir de 1986, ha sido la fundamentación para la conformación de las pláticas o negociaciones para la suscripción de los Acuerdos de Paz, que han tenido fundamental interés en las políticas de los gobiernos, principalmente en los periodos del licenciado Ramiro de León Carpio y Alvaro Arzú Irigoyen.

#### **1.6 Situación real de la Administración Tributaria**

La historia del país, muestra que debido a la dependencia política, económica, cultural de la cual ha sido participe el pueblo de Guatemala, ha hecho del mismo, un país subdesarrollado y debido también a los altos grados de corrupción puesto de manifiesto en todos los tiempos por parte de los funcionarios públicos y miembros del Ejército de Guatemala que han tenido participación política dentro del gobierno, ha hecho que los niveles de pobreza no se superen y al contrario, las condiciones de vida de los guatemaltecos, día a día se vaya deteriorando, provocando con ello, aumentar los altos índices de analfabetismo, pobreza, falta de acceso a oportunidades laborales, conflicto armado que ha dejado miles y miles de viudas, huérfanos, mortalidad y morbilidad infantil, etc.



Previo a tratar sobre la administración tributaria, es importante establecer que esta se encuentra comprendida dentro de lo que es la administración pública. La Administración pública tiene su fundamento para mejorar o no la administración tributaria dentro de lo que son las políticas gubernamentales y ello, a través de los últimos seis años; es decir, a partir de 1996, puede establecerse que han existido pequeños avances en esta materia.

En resumen, se puede decir, que la administración tributaria, se basará en lo que dicte las políticas de gobiernos dentro de la Administración pública, que esta comprende no sólo a los tres organismos del Estado, dentro de los cuales se encuentra el organismo ejecutivo.

Existen muchas definiciones de lo que es administración, por ello, se citarán algunas: Para Alvarez-Gendin, la palabra, administración "viene del latín ad y del verbo ministro-as-are, administrar, servir ejecutar, etc. Y más singularmente del sustantivo ministratio ministraciones, servicio, acto de servicio".<sup>20</sup>

Para Reyes Ponce, la palabra administración "se forma del prefijo ad y de ministrario, ministerio. Esta última palabra viene a su vez de minister, vocablo

---

<sup>20</sup> Alvarez, Gendin, Sabino. *Tratado general del derecho administrativo*. Pág. 54



compuesto de minis, comparativo de inferioridad y del sufijo ter, que sirve como término de comparación".<sup>21</sup>

El hecho de administrar, significa el organizar, dirigir, coordinar, etc., por ello, el administrador debe tener cualidades especiales para poder hacer más eficiente y de mejor forma una tarea, una empresa, una actividad, para poder cumplir con los fines por los cuales se ha organizado.

Aplicado el término de administrar o administración a lo que es la actividad del Estado, a ello se le ha denominado *administración pública*, pero sin embargo, también debe implicar, coordinar, dirigir, organizar, desde el punto de vista de la tarea compleja del aparato estatal, que tiende como fin último a la administración de los servicios públicos.

Para Garrido Falla mencionado por Pratt la administración pública es "parte del criterio orgánico, la administración es un complejo orgánico integrado en el poder ejecutivo. Pero acepta que este se halla formado por Administración más gobierno, que constituyen el escalón superior de la organización jerárquica del ejecutivo. La línea divisoria entre ambos la establece el derecho positivo, pero admite que el gobierno posea competencias políticas y administrativas, ya en manos del gobierno o de las altas jerarquías de la administración. La limitación de

---

<sup>21</sup> Reyes Ponce, Agustín. *Administración de empresas*. Pág. 15



definir la administración desde el punto de vista subjetivo esta justamente en el momento de distinguir administración de gobierno".<sup>22</sup>

La administración pública dentro de su concepción compleja, debe delimitarse en cuanto a distinguir los elementos de su definición, para ello se cita lo expresado por el licenciado Hugo Calderón en su libro de derecho administrativo I, al decir que los elementos más importantes de la definición dada de administración pública, se pueden resumir y explicar de la siguiente manera: "Órgano administrativo son todos aquellos órganos que pertenecen a la administración, la actividad que realiza la administración, por medio de éstos órganos, el medio de la administración utiliza para el logro del bienestar general o el bien común traducido en el servicio público, así como la finalidad que se constituye, según el Licenciado Calderón en el elemento teleológico de la administración pública, como lo es el bien común o el bienestar general".<sup>23</sup>

Dentro de su política actual, el Estado de Guatemala, como cualquier otra forma de administración ha establecido constitucionalmente dentro de su estructura y organización desde 1986, varios regímenes entre los cuales están:

- Régimen político electoral
- Régimen administrativo

<sup>22</sup> Alvarez Gendín, Sabino. Pág. 75

<sup>23</sup> Calderón Morales, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo I.** Pág. 33



- Régimen de control y fiscalización
- Régimen financiero
- Régimen municipal

En cuanto al régimen administrativo que es el que ocupa dentro del análisis de la presente investigación, es conveniente citar el Artículo 224 de la Constitución Política de la República, que dice literalmente: "División administrativa. El territorio de la República, se divide para su administración en departamentos y éstos en municipios. La administración será descentralizada y se establecerán regiones de desarrollo, con criterio económicos, sociales y culturales que podrán estar constituidos por uno o más departamentos para dar un impulso racionalizado al desarrollo integral del país. Sin embargo, cuando así convenga a los intereses de la nación, el Congreso podrá modificar la división administrativa del país, estableciendo un régimen de regiones, departamentos y municipios, o cualquier otro sistema, sin menoscabo de la autonomía municipal".

El Artículo 225 de la Carta Magna, establece: "Consejo Nacional de Desarrollo Urbano y Rural. Para la organización y coordinación de la administración pública, se crea el Consejo Nacional de Desarrollo Urbano y Rural, coordinado por el Presidente de la República e integrado en la forma que la ley establezca. El



Consejo tendrá a su cargo la formulación de las políticas de desarrollo urbano y rural, así como la de ordenamiento territorial”.

Los artículos anteriores resultan sumamente importantes ya que su debido cumplimiento puede contribuir a una buena administración pública en lo que a todo el territorio nacional corresponde. Por ello, conforme lo anterior, se creó la Ley Preliminar de Regionalización, mediante el Decreto 79-86 del Congreso de la República, la cual tiene por objeto, conforme lo establece su artículo lo. “descentralizar la administración pública y lograr que las acciones de gobierno se leven a cabo conforme a las necesidades de la población se establecen regiones de desarrollo”.

De acuerdo al Artículo 3 las regiones que actualmente funcionan son las siguientes:

- Región Metropolitana, integrada por el Departamento de Guatemala, incluyendo sus diecisiete municipios.
- Región Norte, integrada por los departamentos de Alta y Baja Verapaz
- Región Nororiente, integrada por los departamentos de Izabal, Chiquimula, Zacapa y El Progreso.
- Región suroriente, integrada por los departamentos de Jutiapa, Jalapa y Santa Rosa.



- Región Central, integrada por los departamentos de Chimaltenango, Sacatépequez y Escuintla.
- Región Suroccidente, integrada por los departamentos de San Marcos, Quetzaltenango, Totonicapán, Sololá, Retalhuleu y Suchitepéquez.
- Región Noroccidente, integrada por los departamentos de Huehuetenango y El Quiché y sus respectivos municipios.
- Región Petén, integrada por el Petén con sus municipios.

En cuanto a las regiones mencionadas anteriormente, en la actualidad denotan deficiencias, puesto que las características de una población con otra, aunque mínimamente son similares, existe un gran abismo en cuanto a las necesidades prioritarias de atención por parte del gobierno y de entidades no gubernamentales de carácter nacional e internacional, como se cita el ejemplo de la Región V que comprende los departamentos de Chimaltenango, Sacatepéquez y Escuintla, en lo que respecta a Chimaltenango y Sacatepéquez con relación a la diferencia que existe con el departamento de Escuintla.





## CAPÍTULO II

### **2. Los Acuerdos de Paz, la modernización de la Administración Pública y la Política Fiscal Tributaria**

#### **2.1. Los Acuerdos de Paz**

Los Acuerdos de Paz constituyen instrumentos jurídicos sociales suscritos en calidad de convenios entre el Gobierno de la república de Guatemala y la Unidad Revolucionaria Nacional Guatemalteca y son el resultado de un proceso largo de negociación por la paz, que conlleva en cada uno de ellos, el análisis crítico de la situación socioeconómica, política, cultural, del país, y consecuentemente los procedimientos a adoptar para contribuir al progreso y desarrollo que haga posible vivir en un clima de paz y convivencia pacífica.

Los Acuerdos de Paz suscritos son los siguientes:

- Acuerdo Marco para la reanudación del proceso de negociación entre el Gobierno de Guatemala y la Unidad Revolucionaria Nacional Guatemalteca.
- Acuerdo Global sobre los Derechos Humanos



- Acuerdo para el reasentamiento de las poblaciones desarraigadas por el enfrentamiento armado.
- Acuerdo sobre el establecimiento de la comisión para el esclarecimiento histórico de las violaciones a los derechos humanos y los hechos de violencia que han causado sufrimiento a la población guatemalteca.
- Acuerdo sobre identidad y derechos de los pueblos indígenas.
- Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria.
- Acuerdo sobre el fortalecimiento del poder civil y función del ejército en una sociedad democrática.
- Acuerdo sobre el definitivo cese al fuego.
- Acuerdo sobre reformas constitucionales y régimen electoral.
- Acuerdo sobre bases para la incorporación de la Unidad Revolucionaria Nacional Guatemalteca a la legalidad.
- Acuerdo sobre cronograma para la implementación, cumplimiento y verificación de los Acuerdos de Paz.



- Acuerdo de Paz firme y duradera.

Todos los acuerdos son importantes y tienen una estrecha relación con las actividades que realiza el Estado por medio de la administración pública, sin embargo, es conveniente establecer la importancia que tiene los siguientes:

- Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria.

Este acuerdo fue suscrito el seis de mayo de mil novecientos noventa y seis, y contiene aspectos importantes en cuanto al diagnóstico de la situación de pobreza, extrema pobreza, discriminación y marginación social y política en que se encuentran los guatemaltecos, lo cual ha sido un obstáculo para el desarrollo y que ello, ha provocado ha sido fuente de conflicto e inestabilidad. Dentro de los deberes del Estado consagrado en la Constitución Política de la República, se encuentra el bien común, frase que conlleva una serie de circunstancias que hace indispensable que el Estado a través de la administración pública eficiente y moderna, pueda efectuar cambios que se readecuen a la realidad social, económica, política, etc., de los guatemaltecos. Para cumplir con los fines del desarrollo social, el Estado debe desempeñar de manera redefinida un papel de rector, que implique su intervención en todos los aspectos de la vida, principalmente en la salud, educación, trabajo, economía, etc.



Dentro del contenido de este acuerdo se encuentra:

- Modernización de la gestión pública y política fiscal. Modernización de la administración pública, la administración pública debe convertirse en un instrumento eficiente al servicio de las políticas de desarrollo, para ello, se compromete a la descentralización y desconcentración, a la fiscalización nacional, profesionalización y dignificación de los servicios públicos, fortalecimiento de la administración tributaria, entre otros.
  
- Acuerdo sobre el fortalecimiento del poder civil y función del Ejército en una sociedad democrática

Este acuerdo fue suscrito el 19 septiembre 1996, y como su nombre lo indica, busca que dentro del que hacer del gobierno, participe la sociedad civil a través de la organización de los distintos sectores sociales y busca la redefinición de la función del Ejército dentro del marco de una sociedad en vías de desarrollo, democrática y de paz.

La participación ciudadana puede manifestarse a través de su intervención en los tres organismos del Estado es decir, el legislativo, judicial y ejecutivo, ello hace



posible que se readecue la función del Estado y su forma de gobierno y al respecto el Acuerdo establece:

- A fin de profundizar el proceso democrático y participativo de manera que se fortalezca el poder civil, se hace indispensable la mejora, modernización y fortalecimiento del Estado y su sistema de gobierno republicano, democrático y representativo.
- Conforme el Artículo 141 de la Constitución Política de la República, la soberanía radica en el pueblo quien la delega para su ejercicio en los Organismos Legislativo, Ejecutivo y Judicial, las partes coinciden en que la mejora, la administración y el fortalecimiento de los organismos del Estado exigen el pleno y total respeto del principio de independencia, separación y no subordinación entre ellos.
- Al mismo tiempo, es necesario que los tres organismos en forma articulada las responsabilidades que implica para cada uno el deber del Estado de garantizar a los habitantes de la República, la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona. El poder público, al servicio del bien común, debe ser ejercido por todas las instituciones que integran el estado de modo que impida que cualquier persona, sector del pueblo, fuerza armada o política pueda arrogarse su ejercicio”.



- La política fiscal y tributaria

Dentro de la política fiscal se establece que constituye una herramienta clave para el Estado pueda cumplir con sus obligaciones constitucionales y en particular aquellas relacionadas con el desarrollo social, que es esencial en la búsqueda del bien común. Asimismo, la política fiscal es fundamental para el desarrollo sostenible de Guatemala, afectado por los bajos índices de educación, salud, seguridad, ciudadana, carencia de infraestructura y otros aspectos que no permiten incrementar la productividad del trabajo y la competitividad de la economía guatemalteca.

La política debe responder a la necesidad de un desarrollo socioeconómico con estabilidad para lo cual se requiere de una política de gasto público enmarcada en los siguientes principios básicos:

- Prioridad hacia el gasto social, el financiamiento de la prestación de servicios públicos y la infraestructura básica de apoyo a la producción y comercialización.
- Prioridad a la inversión social en salud, educación y vivienda, al desarrollo rural, a la promoción del empleo y al cumplimiento de los compromisos asumidos en los acuerdos de paz. El presupuesto debe



contemplar suficientes recursos para el fortalecimiento de los organismos y de las instituciones que garantizan el estado de derecho y el respeto a los derechos humanos.

- Ejecución eficiente del presupuesto con énfasis en su descentralización, desconcentración y fiscalización.

- Política tributaria

La política tributaria debe concebirse en forma que permita la recaudación de los recursos necesarios para el cumplimiento de las tareas del Estado, incluyendo los fondos requeridos para la consolidación de la paz, dentro de un sistema tributario que enmarca en los siguientes principios:

- Ser un sistema justo, equitativo y globalmente progresivo, conforme al principio constitucional de la capacidad de pago.
- Ser universal y obligatorio
- Estimular el ahorro y la inversión

Asimismo, el Estado debe asegurar eficacia y transparencia en la recaudación tributaria y la administración fiscal, a fin de fomentar la confianza de los contribuyentes en la gestión estatal y eliminar la evasión y defraudación fiscal.



Teniendo en cuenta la necesidad de incrementar los ingresos del Estado para hacer frente a las tareas urgentes del crecimiento económico, del desarrollo social y de la construcción de la paz, el gobierno se compromete a que antes del año dos mil, la carga tributaria en relación al producto interno bruto, se haya incrementado, en por lo menos un cincuenta por ciento con respecto a la carga tributaria del año de mil novecientos noventa y cinco.



## CAPÍTULO III

### **3. La Superintendencia de Administración Tributaria y sus consecuencias Jurídico, Sociales, Económicas, Políticas y Tributarias**

#### **3.1 Antecedentes**

En el Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria, se establece el compromiso fiscal, la promoción de leyes y el fortalecimiento de la administración tributaria, el cual fue suscrito y verificado en el año 1996.

– **Compromiso fiscal:**

Para avanzar hacia un sistema tributario justo y equitativo, el gobierno se compromete a atacar el factor más grave de injusticia e inequidad en materia tributaria, a saber la evasión y defraudación fiscal, especialmente en el caso de quienes debieran ser los mayores contribuyentes. Con miras a erradicar los privilegios y abusos, eliminar las evasiones y la defraudación fiscal, así como aplicar un sistema tributario globalmente progresivo, el gobierno adquiere una serie de compromisos.



- Legislación:

- Promover una reforma al Código Tributario que establezca mayores sanciones a la evasión, y la defraudación tributaria, tanto para los contribuyentes como para los funcionarios encargados de la Administración fiscal.
- Promover una reforma de la legislación tributaria con miras a eliminar las disposiciones que faciliten la evasión fiscal.
- Evaluar y regular estrictamente las excenciones tributarias con miras a eliminar los abusos.

- Fortalecimiento de la Administración Tributaria

Fortalecer los mecanismos existentes de fiscalización y recaudación tales como control cruzado, número de identificación tributaria, nit, y crédito fiscal por retención del impuesto sobre la renta y del impuesto al valor agregado.

- Simplificar y automatizar las operaciones de la administración fiscal.
- Garantizar la correcta y rápida aplicación o devolución del crédito fiscal y sancionar severamente a quienes no reintegran al fisco el iva retenido.
- Crear un programa especial dirigido a los grandes contribuyentes con el objeto de garantizar que cumplan debidamente sus obligaciones tributarias.



- Poner en funcionamiento estructuras administrativas que específicamente atiendan los programas de recaudación y fiscalización del presupuesto de ingresos y la aplicación de las leyes tributarias correspondientes.
- Fortalecer la capacidad de los municipios de cumplir con sus atribuciones en la recaudación de los recursos.

### **3.2 La creación del Decreto 1-98 del Congreso de la República, Superintendencia de Administración Tributaria SAT**

Esta institución fue creada como una entidad estatal, descentralizada que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de su objetivos, que tendrá las atribuciones y funciones conforme lo establece dicha ley, y que de acuerdo a su Artículo 3. establece: "Objeto y funciones de la SAT. El objeto de la Sat consiste en ejercer con exclusividad las funciones de la administración tributaria contenidas en la legislación de la materia, las funciones específicas son las siguientes.

- Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el



Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades.

- Administrar el sistema aduanero de la República, de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelario, vinculadas con el régimen aduanero.
- Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobre facturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios.
- Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas, promoviendo las acciones judiciales, que sea necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.
- Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.



- Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.
- Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Realizar con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.
- Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.
- Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria y proponer por conducto del organismo ejecutivo, las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.
- Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Asimismo, evaluar periódicamente y proponer, por conducta del organismo ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.



- Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias.
- Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el Artículo 44 de esta ley.
- Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria.
- Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta ley y a su reglamentos internos, y,
- Todas aquéllas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.



## CAPÍTULO IV

### 4. Evaluación del Funcionamiento de la Superintendencia de Administración Tributaria y su readecuación conforme los lineamientos de la Política Fiscal y Actual

Para poder complementar este capítulo, el autor considero de suma importancia, efectuar un estudio de campo, en el que se cursó una serie de preguntas, tanto a población en general, a estudiantes de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, del último semestre, así como a profesionales del derecho y en base a ello, se presenta a continuación los cuadros estadísticos siguientes:

#### CUADRO No. I

PREGUNTA: ¿TIENE CONOCIMIENTO QUE EXISTA LA SUPERINDENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, SAT?

Respuesta	Cantidad
Sí	40
No	00
Total:	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



CUADRO NO. 2  
PREGUNTA: ¿CREE USTED QUE LA SUPERINTENDENCIA DE  
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SUSTITUYÓ AL MINISTERIO DE FINANZAS  
PÚBLICAS?

Respuesta	Cantidad
Sí	35
No, porque aún existe Finanzas Públicas	05
Total.	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



**CUADRO No. 3**  
**PREGUNTA: ¿CREE USTED QUE EL ESTADO HA SIDO INCAPAZ DE MEJORAR EL SISTEMA DE RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS DE LOS CIUDADANOS?**

Respuesta	Cantidad
Sí	40
No	00
Total:	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



## CUADRO No. 4

PREGUNTA: ¿CREE USTED QUE CON LA CREACIÓN DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN 1998, SE MEJORÓ LA RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS?

Respuesta	Cantidad
Sí	00
No	40
Total:	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



## CUADRO No. 5

PREGUNTA: ¿CREE USTED QUE LA SAT FUE CREADA PORQUE ESTÁ  
CONTENIDA EN LOS ACUERDOS DE PAZ?

Respuesta	Cantidad
Sí	40
No	00
Total:	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



## CUADRO No. 6

PREGUNTA: ¿CONSIDERA QUE EL PROBLEMA DE LA RECAUDACIÓN SE DEBE A QUE EXISTE CORRUPCIÓN Y PRIVILEGIOS EN QUIENES DEBEN TRIBUTAR?

Respuesta	Cantidad
Sí	40
No	00
Total:	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



## CUADRO No. 7

PREGUNTA: SI SE PUDIERA MEDIR EN PORCENTAJE, ¿EN QUE GRADO CONSIDERA QUE MEJORO LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, CON LA CREACIÓN DE LA SAT?, ¿COMO LO CALIFICARÍA USTED?

Respuesta	Cantidad
En un 10%	35
En un 20%	03
En un 50%	02
En un 75%	00
En un 100%	00
Total:	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



## CUADRO No. 8

PREGUNTA: ¿CONSIDERA USTED QUE EN LOS ÚLTIMOS SEIS GOBIERNOS  
HA HABIDO CAMBIO EN MATERIA DE MEJORAR LA ADMINISTRACIÓN  
TRIBUTARIA?

Respuesta	Cantidad
Sí	00
No	40
Total:	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



## CUADRO No. 9

PREGUNTA: ¿CREE USTED QUE EN LOS ACUERDOS DE PAZ SE ESTABLECE QUE SE CREE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA?

Respuesta	Cantidad
Sí	19
No	21
Total:	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



## CUADRO No. 10

PREGUNTA: ¿CUÁL ES SU CRITERIO RESPECTO A QUÉ FACTORES INFLUYEN EN QUE NO EXISTA UNA BUENA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA?

Respuesta	Cantidad
1. Corrupción, falta de políticas fiscales y tributarias	15
2. Corrupción y ambición de poder	10
3. Falta de interés de los gobiernos, pertenecen a a la clase dominante	10
4. El poder que tiene la clase dominante y que ese problema no se va a mejorar nunca	05
Total:	40

Fuente: Investigación de campo. Agosto 2001.



## CONCLUSIONES

1. Existe la necesidad de que a través de las reformas estructurales, legales, se modernice la administración tributaria, con el fin de mejorar o hacer más eficiente la institución, creada a raíz de los compromisos contraídos en los Acuerdos de Paz, con el afán de disminuir o erradicar el problema que persiste con respecto a la desconfianza de la población para cumplir con las obligaciones tributarias, con ello se evitaría que se estuvieran creando figuras delictivas que atentan contra el régimen tributario, disfrazadas; es decir, que tengan el fin de sancionar y justificar la ineficiencia en la recaudación de los impuestos por parte del Estado.
2. El Estado tiene la obligación de efectuar una buena administración de los recursos, a través de la recaudación de los impuestos, a los que todo ciudadano debe dar cumplimiento, y ello implicaría que no existieran problemas en cuanto a cumplir eficientemente con la función, principalmente en lo que respecta a la prestación de los servicios públicos, que es en donde más se refleja la problemática de la ineficiencia, aumento de los impuestos, evasión fiscal, etc.



3. El desconocimiento de la población de la necesidad de cumplir fielmente con el pago de los impuestos, así como la mala administración que ha habido en algunos gobiernos, son el origen de la falta de una efectiva recaudación.
  
4. Los Acuerdos de Paz constituyen una guía, que deben emplear los gobiernos para dar cumplimiento a los compromisos en ellos adquiridos y se conviertan en políticas de Estado, los cuales conforman un marco de actuación que permitirá mejorar las condiciones de los ciudadanos, principalmente en cuanto a la prestación de los servicios públicos.



## RECOMENDACIONES

1. El Estado debe considerar el principio de publicidad en materia tributaria, pues los guatemaltecos, en muchos casos, ignoran los destinos de los impuestos que efectúan, así también enfatizar en el desconocimiento de la necesidad de distribución de la carga pública, en base a principios de solidaridad social, equidad, contribución, capacidad; es decir, criterios que permitan a los ciudadanos tener confianza en el sistema y la cultura de cumplir como ciudadano fielmente con las obligaciones que la ley impone.
2. Es de gran beneficio para la población, el surgimiento del Decreto 1-98 del Congreso de la República, que contiene la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, cuyo origen lo encontramos en los Acuerdos de Paz, y su objetivo principal es ejercer la administración del régimen tributario, organización del sistema de recaudación, así como el cobro, fiscalización y control de los tributos, por lo que se debe informar a los usuarios respecto a este decreto.





## BIBLIOGRAFÍA

- ALVARADO SANDOVAL, Ricardo. **Estudio gráfico de los contratos en particular en la legislación civil guatemalteca.** Tesis de graduación, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1976.
- AMOROS, Narciso. **Derecho tributario.** Editorial de Derecho Financiero, Volumen I, Madrid, España, 1963.
- ARAUJO FALCAO, Amilcar. **El hecho generador.** Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1964.
- BARRIENTOS MARROQUÍN DE ESTRADA, Marilys. **Estudio jurídico doctrinario de la tributación.** Tesis, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, agosto 1980.
- BACIGALUPO, Enrique. **Lineamientos de la teoría del delito. 2ª.** Ed. Ed. Hammurabi, S.R.L. Buenos Aires, Argentina, 1989.
- BURHAN Beckwich. **Economía socialista.** Edición Friedrich Heimann Alemania, 1990.
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual.** Ed. Heliasta, S.R.L. 1981.
- CASTÁN TOBEÑAS, José. **Derecho civil español, común y foral.** Tomo IV.
- CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Derecho administrativo.** Instituto Nacional de Administración Pública, Guatemala, C. A. 1990.



DE LA GARZA, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano.**  
Ed. Porrúa, S.A. 12 ed. México, 1991.

ESPÍN, CANOVAS, Diego. **Manual de derecho civil español.**  
Volumen III Obligaciones y contratos, 4ª. ed., Madrid, Ed  
Revista de Derecho Privado.

GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. **Introducción al estudio de derecho.**  
Edición, reformada, México, D. F. Ed. Porrúa, S. A.

GIANNINI, Albert. **Instituciones de derecho tributario.** Traducción y  
estudio Preliminar por Fernando Sáenz de Bujanda, Ed. de  
Derecho Financiero, Madrid, 1957.

GUTIÉRREZ DEL ÁLAMO, José. **Administración económica del  
Estado.** Segunda ed. Ed. de Derecho Financiero, Madrid,  
1960.

OROZCO, Alfonso. **Análisis del Código Tributario.** Suplemento  
económico financiero, Diario Prensa Libre, 1990.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y  
sociales.** Ed. Heliasta, S.R.L. 1981.

RAMÍREZ, CARDONA, Alejandro. **Derecho tributario sustancial  
y procedimental.** Tercera ed. Ed. Temis, Bogotá  
Colombia, 1985.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal.** Segunda ed.  
Facultad de Derecho de la UNAM. Harla, México, Colección  
textos jurídicos universitarios, 1988.



VILLEGAS LARA, Héctor. **Curso de finanzas, financiero y tributario**. 5ª. Ed. Buenos Aires, Argentina, 1994.

VANONI, Ezio. **Naturaleza e Interpretación de las leyes tributarias**. Madrid, España. Ed. Dott, A. Aguirre Milano, 1961.

**Legislación :**

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

**Ley del Organismo Judicial**. Decreto 2-89 del Congreso de la República.

**Código Tributario y sus reformas**. Decreto 6-91 del Congreso de la República.

**Código Penal y Procesal Penal y sus reformas**. Decreto 17-73 y 51-92 del Congreso de la República.

**Código Procesal Civil y Mercantil**. Decreto Ley 107.

**Código Civil**. Decreto Ley 106.

**Ley Orgánica de la Superintendencia de administración Tributaria**, Decreto, 1-98 del Congreso de la República.

**Acuerdos de Paz, Derechos Humanos**, Recopilado por COPREDE, 1998

**Acuerdo global sobre derechos humanos**.