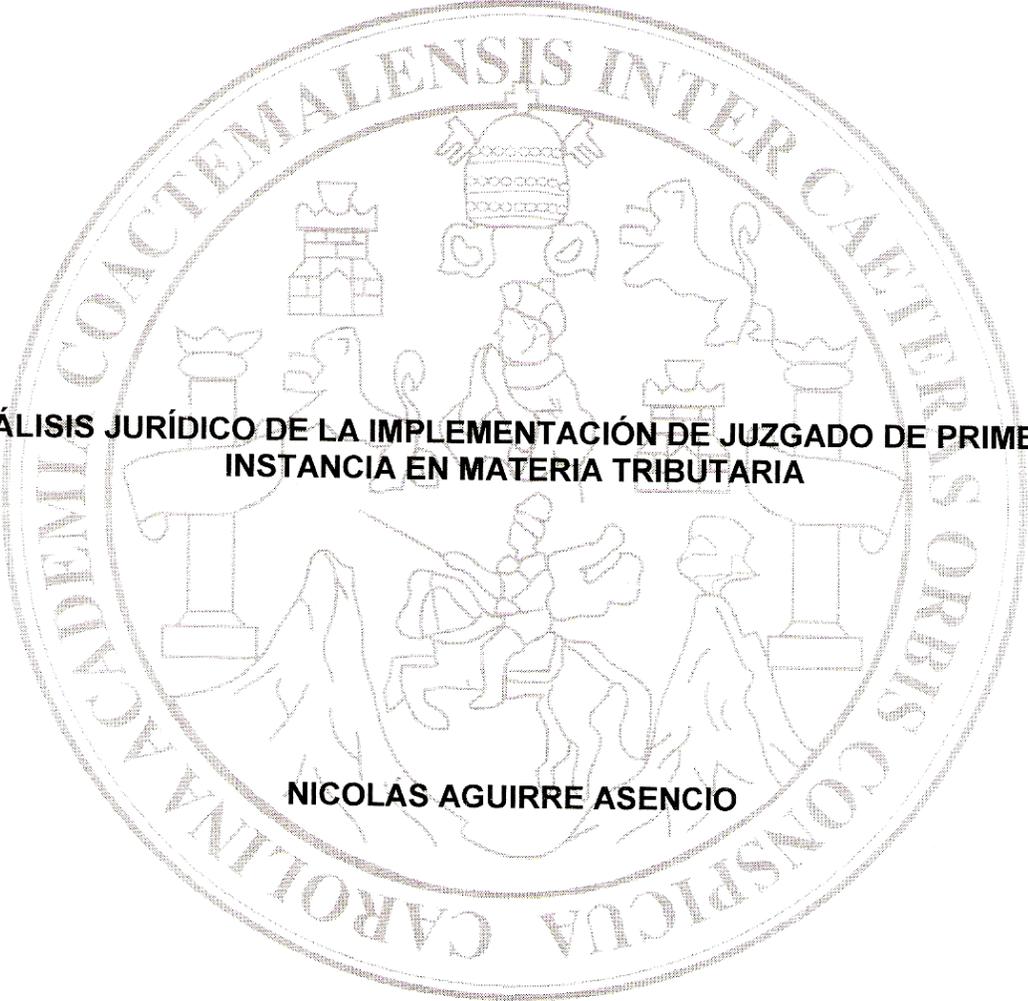


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



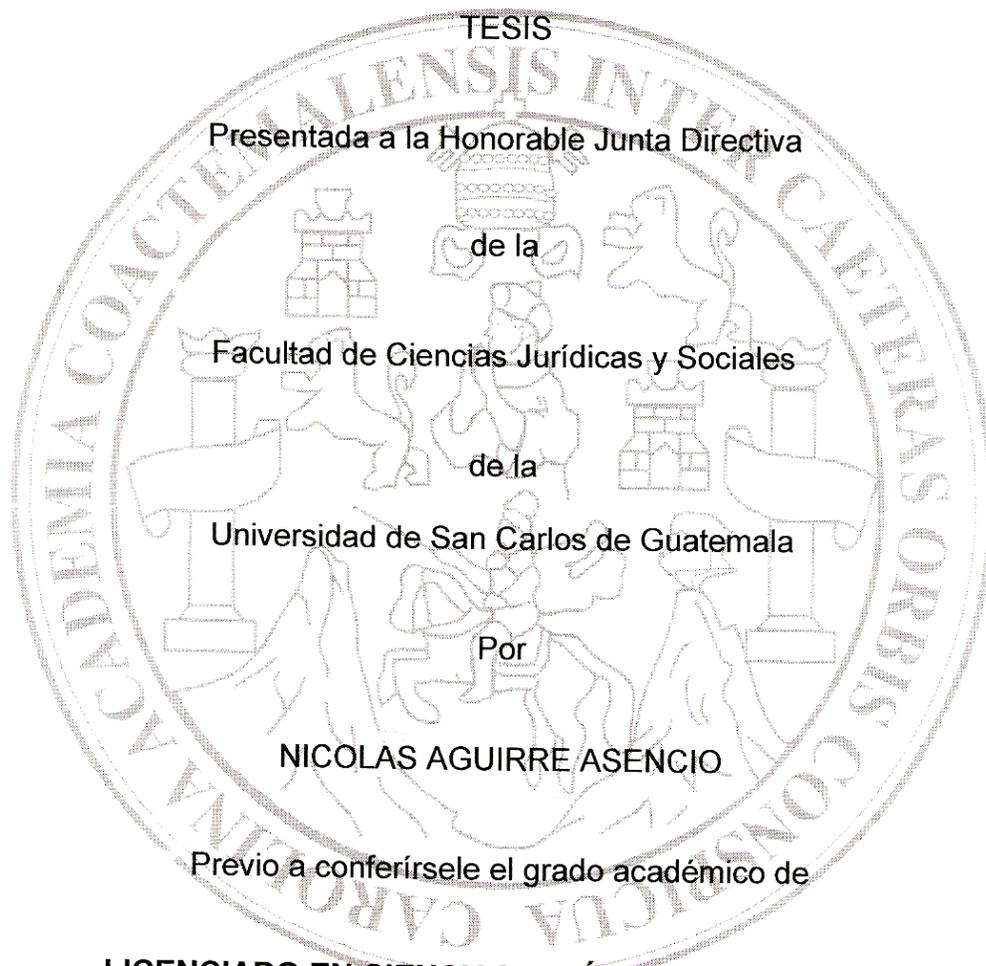
**ANÁLISIS JURÍDICO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE JUZGADO DE PRIMERA
INSTANCIA EN MATERIA TRIBUTARIA**

NICOLAS AGUIRRE ASENCIO

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2010.

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

**ANÁLISIS JURÍDICO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE JUZGADO DE PRIMERA
INSTANCIA EN MATERIA 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

NICOLAS AGUIRRE ASENCIO

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala, octubre de 2010

**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. Luis Fernando López Díaz
VOCAL IV: Br. Mario Estuardo León Alegría
VOCAL V: Br. Luis Gustavo Ciraiz Estrada
SECRETARIO: Lic. Avidán Ortiz Orellana

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente: Lic. Héctor Antonio Roldán Cabrera
Vocal: Licda. Floridalma Carrillo Cabrera
Secretaria: Licda. Rosa Herlinda Acevedo Nolasco

Segunda Fase:

Presidente: Lic. Rodolfo Geovany Celis López
Vocal: Lic. Marvin Estuardo Arístides
Secretario: Lic. Pedro José Luis Marroquín Chinchilla

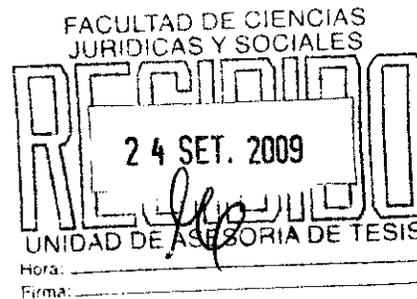
RAZÓN: “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis” (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y del Examen General Público).

LIC. FREDY LÓPEZ CONTRERAS
20 calle 8-14 zona 1 Guatemala.
Tel. 2230 - 0409



Guatemala, 24 de septiembre de 2009.

Licenciado
Marco Tulio Castillo Lutín
Jefe de la Unidad de Asesora de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su despacho.



Estimado Licenciado Castillo Lutín:

De conformidad con el nombramiento emitido por esa Jefatura con fecha seis de mayo del año dos mil ocho, en el que se dispone nombrar al suscrito como Asesor del trabajo del bachiller **NICOLAS AGUIRRE ASENCIO**, me permito dictaminar lo siguiente:

El postulante presentó el tema de investigación titulado: **"Análisis Jurídico de la Implementación de Juzgado de Primera Instancia en Materia Tributaria"**.

De la revisión practicada al trabajo de tesis presentado por el bachiller Aguirre Asencio, se puede extraer que el mismo cumple con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, relativos al contenido científico y técnico de la tesis, así como la metodología y técnicas de investigación utilizadas, y la bibliografía consultada nacional e internacional, siendo las conclusiones y recomendaciones del trabajo presentado una contribución científica para la facultad y la redacción utilizada es la adecuada.

Asimismo, es de hacer notar que el trabajo presentado, aborda un tema de especial importancia, como lo es, lo relativo a la posibilidad de implementación de Juzgado de Primera Instancia en Materia Tributaria, debido a que no cuenta el Organismo Judicial actualmente con un ente de tal magnitud, lo cual resultaría en su caso, de gran beneficio a los usuarios en dicha materia.



En este sentido, me permito coincidir con lo afirmado por el bachiller **NICOLAS AGUIRRE ASENSIO**, pues, efectivamente no existe actualmente un tribunal de primera instancia en materia tributaria , por lo que la creación que del mismo se pretende redundaría en beneficio común .

En conclusión, y en virtud de haberse satisfecho las exigencias del suscrito revisor derivadas del examen del trabajo, y por las razones anteriormente expresadas, considero que el trabajo presentado por el estudiante Aguirre Asencio, debe continuar su trámite, a efecto de que se ordene la impresión del mismo y se señale día y hora para su discusión en el correspondiente examen público, con mi **DICTAMEN FAVORABLE**.

Freddy López Contreras
ABOGADO Y NOTARIO

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Ciudad Universitaria, zona 12
Guatemala, C. A.



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, veinticuatro de septiembre de dos mil nueve.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) MENFIL OSBERTO FUENTES PÉREZ, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante NICOLAS AGUIRRE ASENCIO, Intitulado: "ANÁLISIS JURÍDICO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE JUZGADO DE PRIMERA INSTANCIA EN MATERIA TRIBUTARIA".

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado (a) para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual dice: "Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes".


LIC. CARLOS MANUEL CASTRO MONROY
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



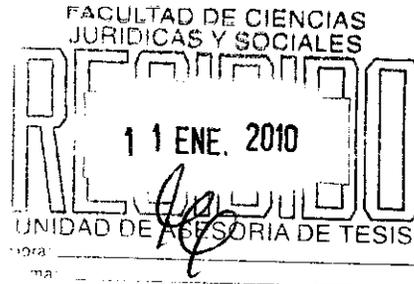
cc. Unidad de Tesis
CMCM/nmmr.

“BUFETE JURÍDICO PROFESIONAL”
Lic. Menfil Osberto Fuentes Pérez
ABOGADO Y NOTARIO



Guatemala, 23 de octubre de 2009

Licenciado
Marco Tulio Castillo Lutín
Jefe de la Unidad Asesora de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria.



Licenciado Castillo Lutín:

De conformidad con el nombramiento emitido por esa jefatura con fecha veinticuatro de septiembre de dos mil nueve, en el que se dispone nombrar al suscrito como revisor del trabajo de tesis del bachiller Nicolás Aguirre Asencio, para lo cual emito el dictamen siguiente:

1. **Del título de la investigación:** El estudiante Aguirre Asencio, sometió a mi consideración la tesis titulada **“Análisis Jurídico de la Implementación de Juzgado de Primera Instancia en Materia Tributaria”**, para la asesoría respectiva. Examinado el tema se llegó a la conclusión tanto del suscrito como del estudiante, que se encuentra adecuado en forma técnica, jurídica y científicamente.
2. **Opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis:** De la revisión practicada al trabajo de tesis relacionado, se puede extraer que el mismo cumple con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, relativos al contenido científico y técnico de la tesis, en virtud que el presente trabajo llena las expectativas deseadas y exigidas por dicho normativo, en virtud de haberse utilizado dichos aspectos al desarrollarse la investigación del caso.
3. **Respecto de la metodología y técnicas de investigación utilizadas:** Para el desarrollo del presente trabajo se utilizaron métodos y técnicas, adecuadas para este tipo de investigación, siendo éstos: analítico, científico y sintético y así como técnicas bibliográfica y documental, para la indagación respectiva, todo con el propósito de facilitar el desarrollo

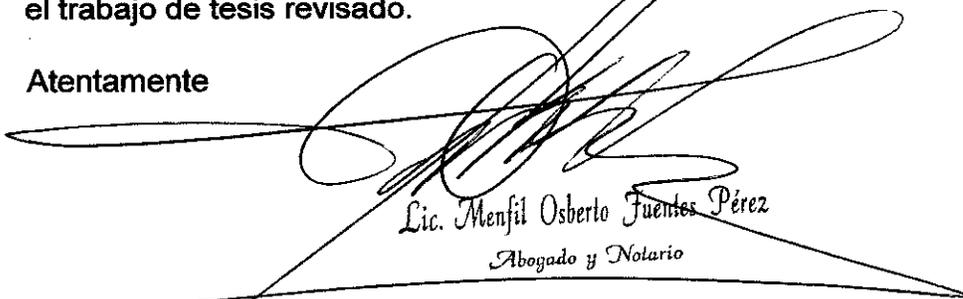


investigativo, haciendo el trabajo de campo más práctico y efectivo con la aplicación de dichos instrumentos.

4. **De la redacción utilizada:** Se observó que en toda la tesis se utilizaron y emplearon técnicas de redacción, ortografía y gramática adecuadas para este tipo de trabajos, así como fondo y forma según lo establecido por la Real Academia de la Lengua Española.
5. **Respecto de la contribución científica:** Se puede observar que el trabajo desarrollado, observa el contenido científico que para este tipo de actividad se requiere, pues del estudio de todo el contexto se puede apreciar la inexistencia de juzgado de primera instancia en materia tributaria y cómo específicamente contribuye su implementación en su caso, a la modernización del sistema de justicia en el país, lo cual redundará en beneficio del conglomerado social.
6. **De las conclusiones y recomendaciones:** Se pudo establecer que el estudiante referido, hizo hallazgos dentro de su investigación, que a mi consideración son adecuados y que las recomendaciones y conclusiones, son congruentes con el trabajo realizado.
7. **De la bibliografía utilizada:** Finalmente se constató que en el desarrollo y culminación del informe final de la tesis, se utilizó doctrina de autores nacionales y extranjeros, así como analizada legislación interna, como de otros países, para el estudio del derecho comparado, por lo que a mi criterio son adecuados.

En conclusión, y en virtud de haberse satisfecho las exigencias del suscrito asesor, derivadas del examen del trabajo en los términos anteriormente expuestos e individualizados, y por las razones ya expresadas, al haberse cumplido con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, resulta procedente aprobar el trabajo de tesis relacionado, realizado por el bachiller Nicolas Aguirre Asencio y en consecuencia darse la opinión que el mismo se merece, debiendo continuar su trámite administrativo legal correspondiente, a efecto se emita la orden de impresión y se señale el día y hora para la discusión en el correspondiente examen público. En tal virtud emito mi **DICTAMEN FAVORABLE**, aprobando el trabajo de tesis revisado.

Atentamente



Lic. Menfil Osberto Fuentes Pérez
Abogado y Notario

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Ciudad Universitaria, zona 12
Guatemala, C. A.



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, doce de julio del año dos mil diez.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante NICOLAS AGUIRRE ASECIO, Titulado ANÁLISIS JURÍDICO DE LA IMPLEMENTACIÓN DE JUZGADO DE PRIMERA INSTANCIA EN MATERIA TRIBUTARIA. Artículos 31, 33 y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.-

MTCL/sllh.



DEDICATORIA

- A MI DIOS:** Por la vida, la sabiduría y la perseverancia de lograr el éxito.
- A MI ESPOSA:** Con amor, respeto y agradecimiento infinito.
- A MIS HIJOS:** Por quienes vivo y persevero, un vivo ejemplo.
- A MIS PADRES:** Con amor imperecedero.
- A MIS HERMANOS:** Con cariño y respeto.
- A:** Mis nietos, yerno, nueras y sobrinos con mucho cariño.
- A:** Mis amigos y compañeros, gracias por su afecto solidario.
- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala, en especial a
La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.
- A:** Usted, de manera muy especial.
- A:** Mi linda Guatemala y a Jutiapa, mi tierra natal.



ÍNDICE

Pág.

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

CAPÍTULO I

1. El derecho tributario.....	1
1.1. Generalidades.....	2
1.2. Definición de derecho tributario.....	4
1.3. División del derecho tributario.....	6
1.4. Finanzas públicas.....	7
1.5. La actividad financiera del Estado.....	8
1.6. Fundamentos y objetivos de la actividad financiera.....	10

CAPÍTULO II

2. El poder tributario.....	19
2.1. La relación jurídico tributaria.....	22
2.2. La obligación tributaria.....	23
2.3. El tributo.....	24
2.4. Clasificaciones.....	24
2.5. Extinción de la obligación tributaria.....	30
2.6. La interpretación de la ley tributaria.....	31

CAPÍTULO III

3. Aspectos generales de la estructura y jerarquía de la administración de justicia en Guatemala.....	45
--	-----------



Pág.

3.1. Generalidades.....	45
3.2. Jurisdicción.....	47
3.3. Poderes de la jurisdicción.....	51
3.4. Jurisdicción constitucional.....	53
3.5. Sujetos en la jurisdicción constitucional.....	55
3.6. Competencia.....	56
3.7. Clases de competencia.....	58
3.8. Reglas para su determinación.....	64

CAPÍTULO IV

4. Necesidad de crear un órgano jurisdiccional de primera instancia para conocer los procesos en materia tributaria.....	67
4.1. El procedimiento administrativo de determinación de obligaciones Tributarias.....	67
4.2. El presupuesto general de ingresos y egresos del Estado como instrumento de tributación.....	74
4.3. El derecho sancionador o punitivo tributario.....	78
4.4. Infracciones tributarias.....	87
4.5. El delito tributario.....	88
CONCLUSIONES.....	95
RECOMENDACIONES.....	97
BIBLIOGRAFÍA.....	99

INTRODUCCIÓN



Constitucionalmente se le asigna al Organismo Judicial la independencia organizativa y funcional, es por ello que en el presente trabajo se trata de hacer patente la necesidad de la implementación de juzgado de primera instancia en materia tributaria, debido a que en el sistema de justicia que actualmente impera en el país en el sistema judicial no se cuenta con un órgano jurisdiccional de tal envergadura, para que específicamente se encargue del trámite, conocimiento y resolución de los procesos que se relacionen con los conflictos derivados entre los contribuyentes y el Estado, que se relacionen de la prestación de tributos.

El objetivo principal del presente trabajo es demostrar la inexistencia de juzgado de primera instancia en materia tributaria, para que tramite los procesos que en la actualidad conocen las Salas segunda y tercera de lo contencioso administrativo en relación a dicha materia y la hipótesis planteada es “exceso de trabajo en relación a la tramitación de procesos relacionados a materia tributaria, en las Salas segunda y tercera de lo contencioso administrativo, del Organismo Judicial, por inexistencia de órgano específico para que tramite los mismos en el tiempo normal de ley”.

En virtud de lo anterior, resulta evidente que debido a lo antes dicho, se deriva el problema actual lo cual redundará en retraso excesivo y congestión global de procesos en trámite que por lo mismo no son resueltos oportunamente, siendo perjudicados al final todos los usuarios, quienes buscan justicia pronta y cumplida.



Este trabajo de tesis quedó contenido en cuatro capítulos; en el primero se analiza lo relacionado al derecho tributario, generalidades, definiciones de derecho tributario, finanzas publicas, la actividad financiera del Estado y fundamentos y objetivos de la actividad financiera; en el segundo se aborda lo relacionado al poder tributario, la relación jurídico tributaria, la obligación tributaria, el tributo, clasificaciones, extinción de la obligación tributaria y la interpretación de la ley tributaria; en el tercero se trata lo relacionado a aspectos generales de la estructura y jerarquía de la administración de justicia en Guatemala, aspectos como jurisdicción, poderes de la misma, jurisdicción constitucional, sujetos, competencia y reglas para su determinación; por ultimo el cuarto capítulo contiene la necesidad de crear un órgano jurisdiccional de primera instancia para conocer los procesos en materia tributaria, el derecho sancionador o punitivo tributario, las infracciones tributarias, y el delito tributario.

Finalmente quiero manifestar que para el desarrollo del trabajo de fondo, se utilizaron métodos y técnicas como: el método analítico, el método científico y sintético respectivamente, así como las técnicas bibliográfica y documental todo ello para la facilitación del trabajo en toda su extensión, haciendo tanto de los métodos como de las técnicas el uso que cada cual amerita.

Al concluir el trabajo de campo realizado por el ponente, a mi parecer quedó plenamente establecido derivado de las entrevistas realizadas a funcionarios de las Salas segunda y tercera de lo contencioso administrativo y de la Super Intendencia de Administración Tributaria, que no existe el órgano jurisdiccional que se pretende su creación, así como el beneficio que tendrían los usuarios con su implementación, al serles resueltos en menor tiempo sus peticiones, luego el descongestionamiento procesal actual.



CAPÍTULO I

1. El derecho tributario

El derecho tributario tiene importancia de conformidad con su relación en cuanto a que la materia que origina la sanción estudiada en la misma, proviene de esta rama del derecho en general. De tal manera, que se estudiará para poder explicar a continuación el tributo y finalmente una breve reseña de la política tributaria. "Ambos temas están invariablemente relacionados, esto en concordancia con lo que se indica."

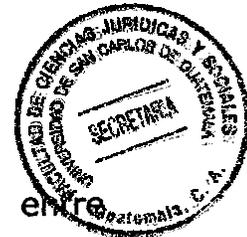
La Enciclopedia Omeba señala que: "El origen del derecho tributario es indudablemente el tributo."¹

Monterroso, al abordar el mismo aporta la siguiente definición: "conjunto de disposiciones y normas que tienen por objeto regular las relaciones surgidas de la obligación tributaria, entre el contribuyente y el Estado."²

En términos generales, es aceptado el hecho de que el derecho tributario constituye un conjunto de normas que regulan una pluralidad de relaciones jurídicas, derechos, obligaciones, potestades, deberes y sujeciones en

1 Enciclopedia **Omeba**. Pág. 27.

2 Monterroso Velásquez, Gladis. Derecho fundamento financiero, finanzas públicas. Pág. 7.



torno a lo que se ha llamado la relación jurídica tributaria, existente entre los ciudadanos y el Estado a través de los

entes acreedores del tributo, en virtud de la cual dicho ente hace efectivo su derecho al cobro de las cargas y obligaciones.

1.1. Generalidades

Para establecer las generalidades del derecho tributario es preciso mencionar sus antecedentes y hacer referencia asimismo, a su evolución histórica; no obstante, esto no es posible sin relacionarlo de forma directa con el surgimiento y desarrollo del tributo.

El autor anteriormente indicado, sostiene: "El tributo, en la antigüedad, consistía en una forma de dar honor al Rey o a la realeza, a quienes se otorgaba un pago especial que con el tiempo pasó a ser el pago al Estado, sobre todo en el período de la humanidad en que se gesta la formación de los Estados-naciones, y las formaciones monárquicas de administración pública empiezan a ceder a las del gobierno."³

3 Monterroso Velásquez, Gladis. **Apuntes de derecho tributario**. Pág.90.

En el decurso de la historia, el tributo transformó su denominación, sobre todo, porque ya no constituía un honor a la corona, y pasó a denominarse impuesto. En Guatemala, inclusive es posible vislumbrar el hecho de que la actual instancia encargada o vinculada con el pago de estos se denomine ³superintendencia de la administración tributaria.

La doctrina relacionada con el ámbito, ha utilizado varios términos para referirse a ese campo del derecho. Sigue aportando Monterroso que: "Los tratadistas alemanes se refieren del mismo, como Derecho Impositivo, los estudiosos franceses lo nombran como Derecho Fiscal y la mayoría de los tratadistas latinoamericanos se refieren al mismo, como Derecho Tributario, de igual forma que los tratadistas italianos."⁴

En las instituciones que se dedican al estudio del derecho tributario en América Latina, tales como el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, así como la doctrina generada en este país, predomina la terminología de éste, el que tiene todos los elementos para considerarse su propia identidad y autonomía, dado que posee elementos propios tales como su legislación, Código tributario, leyes especiales impositivas y sus reglamentos.

⁴ Ibid. Pág. 91.



La misma autora sostiene que: "También, está contemplado en el pensum de estudios de la carrera de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales Abogado y Notario, de todas las Facultades de Ciencias Jurídicas y Sociales que funcionan en Guatemala, así como en niveles de postgrados universitarios."⁵ Es decir, que existen órganos jurisdiccionales y una fiscalía del Ministerio Público especializadas en esta materia en el país, así como en doctrina legal y jurisprudencia ya establecida por fallos en tribunales relacionados con este tema.

1.2. Definición de derecho tributario

Algunos tratadistas ubican a esta disciplina jurídica como parte del derecho financiero o del derecho administrativo, tesis que no se comparte por los aspectos mencionados con antelación. Se estima que por sus características intrínsecas, esta rama del derecho se sitúa dentro de la esfera pública, en la clasificación clásica de las disciplinas jurídicas.

El tratadista Carlos María Giuliani Founrouge lo define así: "El Derecho Tributario o Derecho Fiscal es la rama del Derecho Financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado en sus diversas manifestaciones como actividad

⁵ Ibid. Pág. 24.

del Estado en las relaciones con éste, con los particulares y en las que se generen entre estos últimos."⁶

Por su parte, Jaime Ross manifiesta: "Derecho Tributario es la rama del derecho que trata las normas obligatorias y coactivas que regulan los derechos y obligaciones de las personas con respecto a la materia Tributaria."⁷

El autor Narciso Amorós, da la siguiente definición: "Es la rama del Derecho Público que fija y justifica los Principios Generales y Jurídicos que existen y deben existir en las relaciones tributarias, haciendo posible su presencia y desarrollo posterior en los diversos tributos que se integran los sistemas fiscales de cada país."⁸

Por su parte, Raúl Chicas Hernández indica: "Derecho tributario es la rama del derecho que estudia los principios, doctrinas, instituciones y legislación que regulan los derechos y obligaciones de las personas con respecto a la materia tributaria."⁹

⁶ Giuliani Founrouge, Carlos María. **Procedimiento tributario y de seguridad social.** Pág. 45.

⁷ Ross, Jaime. **Derecho financiero tributario sustantivo.** Pág. 150.

⁸ Amorós Dorda, Narciso. **El régimen jurídico fiscal.** Pág. 120.

⁹ Chicas Hernández, Raúl. **Apuntes de derecho tributario.** Pág. 55.



Para concluir, podemos inferir que de lo abordado se puede establecer que el derecho tributario es el conjunto de normas, principios y doctrinas jurídicas que regulan la actividad del Estado, que en ejercicio de su poder de imperio sobre los particulares, estatuye, administra y recauda los tributos que el mismo necesita para el cumplimiento de sus fines.

1.3. División del derecho tributario

Para efectos prácticos, la enciclopedia Omeba y la autora Gladis Monterroso, clasifican al derecho tributario en la siguiente manera:

- a. Derecho tributario material.
- b. Derecho tributario formal.
- c. Derecho tributario procesal.

1.3.1. Derecho tributario material: El cual abarca lo atinente al estudio de las normas jurídicas, en las cuales se desarrolla la relación jurídico tributaria, analizando la misma y sus elementos.

1.3.2. Derecho tributario formal: Estudia la aplicación de la norma material al caso concreto en sus diferentes aspectos, especialmente lo referente a la determinación del tributo, siendo su objetivo el establecer

suma de dinero concreta y materializarla para efectos de captación de recursos a favor del Estado.

1.3.3. Derecho tributario procesal: Se refiere al estudio de las normas jurídicas que establecen el debido proceso administrativo tributario, tanto dentro del ámbito de la determinación de la obligación tributaria, administrativa como en referente al estudio de los distintos procedimientos judiciales que se relacionan con la actividad tributaria Estatal.

1.4. Finanzas públicas

Las finanzas públicas, en su concepción actual y genéricamente consideradas, tienen por objeto examinar cómo el Estado obtiene sus ingresos y efectúa sus gastos. Para la debida comprensión del concepto de finanzas públicas debemos analizar las siguientes nociones: necesidad pública, servicio público, gasto público y recurso público.

a. Necesidad pública: Son aquellas que nacen de la vida colectiva y que el gobierno realiza en procura de la satisfacción de las emergencias públicas, las cuales se satisfacen mediante la actuación del Estado;



b. Servicio público: Son las actividades que el Estado desarrolla como consecuencia de los servicios que debe prestar;

c. Gasto público: Son las erogaciones dinerarias que el Estado realiza en virtud de una ley para satisfacer las necesidades públicas mediante la prestación de servicios; y

d. Recurso público: Son los medios pecuniarios necesarios para que el Estado pueda afrontar las erogaciones.

1.5. La actividad financiera del Estado

La actividad financiera se traduce en las entradas y salidas de dinero en la caja del Estado. Una característica fundamentalmente de la actividad financiera es su instrumentalidad. Esta consiste en que no constituye un fin en sí misma, o sea que no atiende directamente a la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental porque su normal desenvolvimiento es condición indispensable para el desarrollo de las otras obligaciones.

La actividad financiera del Estado está integrada por tres actividades parciales diferenciadas:

- a. La previsión de gastos e ingresos futuros materializada generalmente en el presupuesto financiero;
- b. La obtención de los ingresos públicos necesarios para hacer frente a las erogaciones presupuestariamente calculadas;
- c. La aplicación de esos ingresos a los destinos fijados, o sea, los gastos públicos.

Carlos M. Giuliani Fonrouge, al abordar el tema afirma: "El Estado debe cumplir funciones complejas para la realización de sus fines, tanto en lo referente a la selección de los objetivos, a las erogaciones, a la obtención de los medios para atenderlas, pecuniarios o de otra especie y a la gestión y manejo de ellos, cuyo conjunto constituye la actividad financiera."¹⁰

¹⁰ Giuliani Founrouge, Carlos María. **Ob. Cit.** Pág. 128.



1.6. Fundamentos y objetivos de la actividad financiera

Los fundamentos de dicha actividad se basan estrictamente en la ley que la regula y en cuanto a los objetivos que persigue, es la captación, manejo y distribución de todos los recursos económicos que pertenecen al Estado, en la medida que los mismos son aportados por los sujetos obligados de conformidad con la ley.

Teoría económica: Considera a la actividad financiera estatal como un fenómeno económico. La acción del Estado se traduce en un consumo improductivo, pues al intensificar la presión tributaria sustrae a los particulares una porción de renta que podría utilizarse en nueva producción de bienes.

Teoría sociológica: En razón de la heterogeneidad de necesidades e intereses colectivos y ante la imposibilidad de homogeneizarlas en forma individual, los juicios singulares quedan obligatoriamente subordinados al criterio y voluntad de los gobernantes, que establecen el orden de prelación sobre éstas, según consideraciones de conveniencia política y utilidad social. Es decir, que no es aquella que, experimentada por la generalidad de los habitantes, es satisfecha en la forma más económica por la acción del Estado, sino la que, según criterio de la autoridad, los habitantes sienten o deberían



sentir como miembros del consorcio político y es satisfecha con el gasto público, aunque no lo adviertan muchos de los llamados a contribuir.

Teoría política: Siendo políticos el sujeto de la actividad financiera del Estado, los medios o procedimientos, prestaciones obligatorias y coactivas y los fines perseguidos, muchas veces extrafiscales, debe aceptarse que tal actividad tiene necesaria y esencialmente naturaleza política.

Ciencia de las finanzas: Es la disciplina que, por la investigación de los hechos, procura explicar los fenómenos vinculados a la obtención y erogación del dinero necesario para el funcionamiento de los servicios a cargo del Estado o de otras personas de derecho público, así como los demás efectos derivados de esa actividad gubernativa.

Derecho financiero: Es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado, la cual constituye el objeto del derecho financiero.

Según Sáinz de Bufanda: " Es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el Estado y los demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y de la

ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos.”¹¹

Según el italiano Giannini Antonio: “Es el conjunto de las normas que disciplinan las recaudaciones, la gestión y el gasto de los medios necesarios para la vida del ente público.”¹².

Según Giuliani Fonrouge: “El derecho financiero es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus diferentes aspectos: órganos que la ejercen, medios en que exterioriza y contenido de las relaciones que origina.”¹³

De manera tal que, se puede afirmar que los instrumentos de la actividad financiera del Estado son los ingresos, los gastos y la conservación de los bienes o gestión de los dineros públicos.

La política fiscal del Estado: análisis doctrinario.

El tratadista Adolfo Wagner, entre otros, se opuso a la tesis de que los impuestos sólo podían tener como fin la cobertura de los gastos públicos, y

¹¹ Sainz de Bujanda. José Manuel. **Libro de historia de la administración.** Pág. 76.

¹² Giannini, Antonio. **Curso de derecho tributario.** Pág. 47.

¹³ Giuliani Gounrouge. Carlos María. **Derecho financiero.** Pág.128.

pensó, que por el contrario, estos tributos podrían tener funciones reguladoras de la distribución de los ingresos y del patrimonio nacional.

Los impuestos, cuya finalidad principal es obtener fondos para cubrir las erogaciones estatales, pueden ser, además, un instrumento que permita al Estado tener injerencia en la actividad económica nacional.

Desde una perspectiva financiera, cabe asignar a la política fiscal o tributaria importantes objetivos, como el de favorecer o de frenar determinada forma de explotación, la fabricación de ciertos bienes, la realización de algunas negociaciones, o más generalmente, promover el desarrollo de las finanzas.

En conclusión, la política fiscal consiste en la intervención del Estado mediante el aumento o disminución de los tributos para identificar sectores de la industria y el comercio para equilibrar las ganancias y redistribuir más equitativamente la riqueza nacional.

A continuación se presenta una interpretación de las normas jurídico tributaria:

El Artículo cuatro del Código tributario, estatuye: "La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los



principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial.”

Artículo cinco, del mismo cuerpo legal citado, establece: “En los casos de falta oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo cuatro, del mismo Código. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.”

Además el Artículo seis, preceptúa: “En caso de conflicto entre leyes tributarias y las de cualquiera otra índole, predominarán en su orden, las normas de este Código o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate.”

Principios constitucionales del derecho tributario, conceptos doctrinarios.

a. Principio de legalidad o reserva. La potestad tributaria debe ser íntegramente ejercida por medio de normas legales. No puede haber tributo sin ley previa que lo establezca *nullum tributum sine lege*. Según lo



estipulado en el Artículo 239 en la Constitución Política de la República de Guatemala;

b. Principio de capacidad contributiva: Es el límite material en cuanto al contenido de la norma tributaria, garantizando la justicia y razonabilidad. Todo tributo debe establecerse en atención a la capacidad económica de las personas individuales o jurídicas, ya que de lo contrario derivaría en la arbitrariedad o en la irracionalidad. Lo anterior, según lo establecido en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala;

c. Principio de generalidad: Este principio alude al carácter extensivo de la tributación y significa que cuando una persona física o ideal se halla en las condiciones que marcan, según la ley, la aparición del deber de contribuir, éste deber debe ser cumplido, cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura;

d. Principio de igualdad: No se refiere este principio a la igualdad numérica, que daría lugar a las mayores injusticias, sino a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes están en análogas situaciones, con exclusión de todo distingo arbitrario, injusto u hostil contra determinadas personas o categorías de personas;

e. Principio de proporcionalidad: Exige que la fijación de contribuciones concretas a los habitantes de la nación sea en proporción a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva;

f. Principio de no confiscación: Significa que está prohibido el desapoderamiento total de los bienes de las personas como medida de orden personal, éste responde a la protección de la propiedad privada. Artículo veintiocho último párrafo. *Principio de Non Solvet et Repet ;*

g. Principio de conveniencia o comodidad: Que todo tributo debe ser recaudado del modo más conveniente para el contribuyente ejemplo: pagos en los bancos;

h. Principio de economía: Que lo recaudado sea mayor al gasto funcional para recaudarlo;

i. Principio de no doble imposición: La doble imposición es el fenómeno tributario que se da cuando una misma persona es sujeto pasivo en dos o más relaciones jurídico tributarias por el mismo hecho generador, en el mismo período impositivo. Ubicación en el Código Tributario: *Artículo 90, Non Bis In Idem. Artículo 153, última línea: "Es prohibida y es ilícita toda forma de doble o múltiple tributación."*



Finalizado el capítulo uno se espera con su contenido haber cubierto aspectos doctrinarios, técnicos y jurídicos con respecto a los puntos del mismo, haciéndose una breve exposición sobre generalidades y las diferentes posturas de los autores citados, en relación al orden tributario.



CAPÍTULO II



2. El poder tributario

En el capítulo dos, se trata de abordar lo relacionado al poder tributario, así como la relación jurídica, y la obligación vinculada con el orden del tributo, clasificaciones de los mismos, formas de extinción y la interpretación como la aplicación de la ley que corresponde a la materia, con lo que se espera cubrir lo atinente al tema específico.

Es la potestad jurídica del Estado y de otros entes públicos menores, territoriales e institucionales, de establecer tributos y recabarlos con respecto a personas o bienes que se encuentran en su jurisdicción.

Lo anterior, estatuye la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción.

Dicho poder, tiene las siguientes características:

- a. Abstracto: Porque es inherente a la naturaleza misma del Estado, se exterioriza a través de las leyes impositivas;



b. Irrenunciable: Debido a que el Estado no puede desprenderse de este atributo esencial, puesto que el poder tributario no podría subsistir por sí sólo;

c. Permanente: Es preferible no hablar de imprescriptibilidad, sino de permanencia. El poder tributario sólo puede extinguirse si se desintegra el Estado.

El poder jurídico tiene su potestad de imperio y nace de la soberanía que ejerce el Estado. Las limitaciones adscritas al de índole tributario, son los principios a él aplicados.

Facultad de liberar obligaciones y sanciones tributarias

Una consecuencia inevitable del poder de gravar, es la potestad de desgravar, de eximir de la carga tributaria.

La exención es la situación jurídica en cuya virtud el hecho o acto resultado afectado por el tributo en forma abstracta, dispensa de pagarlo por disposición especial. Vale decir que, se produce el hecho generador, pero el legislador, sea por motivos relacionados con la apreciación de la capacidad económica del contribuyente o por consideraciones extrafiscales, establece la



no exigibilidad de la deuda tributaria o la resolución de dispensar del pago de un tributo debido, el cual atenta el principio de generalidad y el de igualdad.

Eximir es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley, Artículo 62 del Código Tributario.

Si concurren partes exentas o no en los actos o contratos, la obligación tributaria se cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan de la misma.

Clases de exenciones:

- a. **Permanentes o temporales:** Según el tiempo de duración del beneficio;
- b. **Condicionales o absolutas:** Cuando se hallan subordinadas a circunstancias o hechos determinados, o no lo están;
- c. **Totales o parciales:** Según que comprendan todos los impuestos o sólo unos de ellos;

d. Subjetivas u objetivas: Si son establecidas en función de determinadas personas físicas o jurídicas, o teniendo en cuenta ciertos hechos o actos que el legislador estima dignos de beneficio.

2.1. La relación jurídico-tributaria

Es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto llamado deudor debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario, sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por ley.

Es el lazo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo, que está obligado a la prestación.

Es la relación por la que el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto del hecho previsto por la ley, de modo tal que ésta vendría a constituir el motivo vital de la obligación de dar que es la obligación tributaria.



2.2. La obligación tributaria

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

El concepto legal de obligación tributaria establecido en el Artículo 14 del Código Tributario, puede conceptualizarse como el deber tributario que constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos.

Además tiene por objeto la prestación de una suma dineraria que surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

La obligación referida pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

2.3. El tributo

Es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio con el objeto de recaudar recursos y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.

Son las prestaciones en dinero que el Estado exige 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.

Según Bielsa, tributos son las prestaciones pecuniarias que un ente público autorizado para el efecto por la ley, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.

2.4. Clasificaciones

Impuestos son las contribuciones que dicho ente recauda por los medios establecidos en la ley, para la obtención de recursos económicos de parte de los sujetos pasivos y así poder cumplir con las obligaciones que constitucionalmente le competen.

a. Impuesto: Es la prestación exigida al obligado independiente de toda actividad estatal relativa a él. Según el modelo de Código Tributario para

América Latina, es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa al contribuyente;

b. Tasa: Existe una actividad especial del Estado materializada en la prestación de un servicio individualizado al obligado;

c. Contribuciones especiales: Se encuentra también una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir.

El Código Tributario, es considerado la ley reguladora del proceso de recaudación, manejo y administración de los fondos del Estado, para el cumplimiento de los distintos fines y obligaciones que competen a éste, en beneficio de todos los ciudadanos.

Artículo 10. Clases de tributos: "Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras."

Artículo 11. Impuesto: "Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente."

Artículo 12. Arbitrio: "Arbitrio es el impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades."

Artículo 13. Contribución especial y contribución por mejoras: "Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales y contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado."

Su naturaleza jurídica es que la única fuente de la obligación tributaria es la ley. Además se puede conceptualizar como el deber de cumplir la prestación que constituye la parte fundamental de la relación jurídico tributaria. El contenido de ésta es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar sumas de dinero, en la generalidad de los casos.

Respecto al hecho generador o hecho imponible, el Artículo 31 del Código Tributario estatuye: "Hecho generador es el presupuesto establecido por la

ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.”

Elementos de la obligación tributaria

Sujeto activo y pasivo: El sujeto activo por excelencia es el Estado.

Las municipalidades también pueden ser sujetos activos en el caso de los arbitrios y contribuciones por mejoras. Existen sujetos activos supranacionales, como el caso de la ONU que estableció un impuesto progresivo a los sueldos de sus funcionarios; otro caso, es la Comunidad Europea del Carbón y del Acero CECA, que ha sustituido un gravamen sobre la producción de carbón y acero, que es exigido a las empresas productoras. El segundo, es la persona individual o jurídica sometida al poder tributario del Estado; es decir, la que debe cumplir la prestación fijada por la ley.

La definición legal de sujeto pasivo, según el Artículo 18 del Código Tributario, es: “contribuyente es el obligado por deuda propia;” y el responsable, es el obligado por deuda ajena, según el Artículo 21 del mismo Código.



Objeto

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

La determinación de la obligación tributaria es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a determinar en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.

La ley establece en forma objetiva y general, las circunstancias o presupuestos de hechos generadores de cuya producción deriva la sujeción al tributo.

Al verificarse esto debe efectuarse una operación posterior, mediante la cual la norma legal se particulariza; es decir, se adapta a la situación de cada sujeto pasivo, dicho de otra manera, la situación objetiva contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular. En materia tributaria,

esta operación se llama determinación de la obligación tributaria, en algunos casos suele emplearse la palabra liquidación.

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

La base cierta constituye un elemento indispensable en este tema pues hay determinación sobre ella cuando la administración fiscal dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, no sólo en cuanto a su efectividad, sino a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en él; en una palabra, cuando el fisco conoce con certeza el hecho y valores imponibles. Base cierta, Artículo 108 Código Tributario.

También el Artículo 109 del Código Tributario indica que hay base presunta, si la autoridad administrativa no ha podido obtener los antecedentes necesarios para la determinación cierta, entonces puede efectuarse por presunciones o indicios, es lo que se conoce como tal.



2.5. Extinción de la obligación tributaria

Es el medio por el cual se le pone fin a la obligación tributaria. Existen diversas formas, siendo éstas: La forma ordinaria de extinción es el pago. Según el Artículo 35 del Código Tributario, la obligación tributaria se extingue

por los siguientes medios:

- a. Pago, según Artículos del 36 al 42;
- b. Por compensación, Artículos 43 y 44;
- c. Por confusión Artículo 45, en materia tributaria, sólo puede haber confusión en el sujeto activo;
- d. Por condonación o remisión, Artículo 46;
- e. Por prescripción, Artículo 47.

Las multas y los recargos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente, de conformidad con lo establecido por el Artículo 183, inciso r, de la Constitución Política de la República de Guatemala, sin perjuicio de las atribuciones propias del Organismo Legislativo y lo establecido en el Artículo 97 de este Código, exoneración de multas, recargos o intereses.

El Artículo 47 del Código Tributario, establece que, el derecho de la administración tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones y multas, así como exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro años.

En igual plazo, deberán los contribuyentes o los responsables hacer valer su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas.

Así mismo, el Artículo 48 del citado Código, estatuye que no obstante lo establecido en el artículo anterior, el plazo de la prescripción se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la administración tributaria.

2.6. La interpretación de la ley tributaria

De conformidad con el Artículo cuatro del Código Tributario, la aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial.

El Artículo cinco del referido Código, estipula que, en los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo cuatro. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.

También el Artículo seis del mencionado Código determina que, en caso de conflicto entre leyes tributarias y las de cualquiera otra índole, predominarán en su orden, las normas de éste, o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate.

La supremacía constitucional

La Constitución Política de la República de Guatemala, es la ley suprema del Estado y cualquier otra ley que la contradiga será nula de pleno derecho.

El principio de legalidad incide en la interpretación de las normas tributarias en cuanto que significa la sumisión de la actividad tributaria a la ley, y es un límite al poder reglamentario de la administración.

Por la administración tributaria, el Artículo tres del Decreto 1-98, estatuye:
Objeto y funciones de la Super Intendencia de Administración Tributaria SAT. Esta tiene por objeto y con exclusividad, las funciones de administración tributaria contenidas en la legislación de la materia y las funciones específicas siguientes:

- a. Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación de la misma, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y los que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de aquellos que por ley administran y reciben las municipalidades;
- b. Administrar el sistema aduanero de la república de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y hacer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero;
- c. Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de revisión y supervisión, contratación de servicios de las mismas e información de precios y otros servicios afines o complementarios;

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

- e. Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y llevar a cabo las actividades judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas;

- f. Sancionar a los sujetos pasivos de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes de la misma rama y aduaneras;

- g. 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 contrabando en el ramo aduanero;

- h. Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias;

- i. Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el

hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás Instituciones del Estado;

j. Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria;

k. Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines;

l. Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exoneraciones y los beneficios vigentes;

m. Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias;



- n. Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el Artículo 44 de esta ley;
- ñ. Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de dicha administración;
- o. Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta ley y a sus reglamentos internos; y
- p. Todas aquellas que se vinculen con ésta administración y los ingresos tributarios.

a. Contraloría general de cuentas

Naturaleza jurídica. La Contraloría General de Cuentas es una institución técnica y descentralizada. De conformidad con esta ley, goza de independencia funcional, técnica y administrativa, y con competencia en todo el territorio nacional, con capacidad para establecer delegaciones en cualquiera lugar de la república. Artículo uno de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Decreto 31-2002.

Ámbito de competencia. Corresponde a esta entidad, la función fiscalizadora en forma externa de los activos y pasivos, derechos, ingresos y egresos y, en general, todo interés hacendario de los organismos del Estado, instituciones autónomas y descentralizadas, las municipalidades y sus empresas, y demás, que conforman el sector público no financiero; de toda persona, jurídica que reciba fondos del Estado o haga colectas públicas; de empresas no financieras en cuyo capital participe la Nación, bajo cualquier denominación, así como las empresas en que éstas tengan participación. También están sujetos a su fiscalización los contratistas de obras públicas y cualquier persona nacional o extranjera que, por delegación de ésta, reciba, invierta y administre fondos públicos, en lo que se refiere al manejo de los mismos. Se exceptúan los entes del sector público sujetos por ley a otras instancias fiscalizadoras. Dicho órgano contralor, deberá velar también por la probidad, transparencia y honestidad en la administración pública, así como por la calidad del gasto público. Artículo dos de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Decreto 31-2002.

b. Tribunal de cuentas

En los juicios de cuentas hay dos instancias: una ejercida por los jueces de primer grado o primera instancia de cuentas, la otra se ejercerá por el



tribunal de cuentas, Artículo 47 de la ley del tribunal de cuentas, Decreto 1126 del Congreso.

Los tribunales de segunda instancia de cuentas conocen de las apelaciones del procedimiento económico-coactivo en materia tributaria Artículo 184 Código Tributario y del procedimiento económico-coactivo en todas las demás materias y en segunda instancia del juicio de cuentas Artículo 53 Decreto 1126.

El juicio de cuentas tiene por objeto establecer de manera definitiva si el patrimonio nacional o de las instituciones, entidades o empresas sujetas a fiscalización ha sufrido pérdidas en el manejo de su hacienda, la restitución o pago correspondiente en caso de responsabilidad y la posibilidad de sanciones de acuerdo con la ley. Artículo 70 Decreto 1126.

Otros órganos de control:

- a. Superintendencia de bancos; y
- b. La Procuraduría General de la Nación.

Los tributos, según la actividad que afectan, los podemos ubicar en los siguientes conceptos doctrinarios, sobre los ingresos: impuestos sobre la

renta. La renta es el producto neto y periódico que se extrae de una fuente capaz de producirlo y reproducirlo. Ésta constituye es el capital y como tal permanece inalterado, no obstante originar tal producto, tiene propiedad de ser una riqueza productiva y durable. Comparando estos conceptos con la ciencia natural, y según la concepción analizada, el capital se asemejaría a un árbol y la renta a los frutos que dicho árbol produce.

El impuesto sobre la renta es un impuesto típicamente directo que grava las ganancias que obtiene el sujeto pasivo.

Sobre las ventas: impuesto al valor agregado. Se trata de un impuesto indirecto que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de la exteriorización de la capacidad contributiva.

Es importante señalar que bajo la denominación genérica de impuestos al consumo, se comprenden aquellos que gravan en definitiva al consumidor de determinado bien.

Sobre el patrimonio: impuesto a las empresas mercantiles y agropecuarias IEMA, e impuesto único sobre inmuebles, IUSI.

Impuesto sobre el patrimonio, ejemplo: IEMA, es el típico impuesto directo que grava una manifestación inmediata de capacidad contributiva. En



términos generales, es de índole anual y periódico que grava el monto de los activos menos los pasivos de los contribuyentes.

El inmobiliario, ejemplo: IUSI, es el impuesto que grava el valor de los activos inmuebles de una persona.

Sobre documentos actos y contratos: impuesto de timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos. Son denominados impuestos documentales y gravan un movimiento de riqueza, ya sea que éste movimiento corresponda a un traspaso de riqueza o de determinados actos que la ponen de manifiesto.

Impuesto de herencias, legados y donaciones: Es denominado doctrinariamente como impuesto al enriquecimiento patrimonial gratuito. Es una obligación directa que grava una manifestación inmediata de capacidad contributiva derivada de la riqueza concreta que la porción transmitida ha significado para el heredero, legatario o donatario.

Sobre comercio exterior: derechos arancelarios de importación DAI, regulados en el sistema arancelario centroamericano, SAC.



El Código Aduanero Uniforme Centroamericano CAUCA, y leyes conexas: El CAUCA, es el anexo de la resolución 85-2002 del Consejo Arancelario Aduanero Centroamericano, su publicación en el diario oficial fue ordenada por el Acuerdo número 370-2002 del Ministerio de Economía. Tiene por objeto establecer la legislación aduanera básica de los países signatarios conforme los requerimientos del mercado común centroamericano y de los instrumentos regionales de la integración. Artículo uno.

El Código regula principalmente, el sistema aduanero, está constituido por el servicio en este ramo y los auxiliares de la función pública de la misma. Artículo cinco.

El servicio sobre la misma materia está constituido por los órganos de la administración pública facultados por la legislación nacional para aplicar la normativa, comprobar que sea en forma correcta, así como facilitar y controlar el comercio internacional en lo que le corresponde y recaudar los derechos e impuestos a que esté sujeto el ingreso o la salida de mercancías, de acuerdo con los distintos regímenes que se establezcan. Artículo seis.

Los auxiliares de la función pública aduanera, las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que participan ante el servicio, en nombre propio o de terceros, en la gestión ante dicha rama.



Son auxiliares aduaneros:

- a. Los agentes;
- b. Los depositarios;
- c. Los transportistas;
- d. Los demás que establezca la legislación nacional. Artículos 11 y 12.

La obligación tributaria aduanera: Está constituida por el conjunto de obligaciones tributarias y no tributarias que surgen entre el Estado y los particulares, como consecuencia del ingreso o salida de mercancías del territorio, Artículo 26.

El despacho aduanero: Es el conjunto de actos necesarios para someterlas a éste régimen, que concluye con el levante de las mismas, Artículo 51.

Los regímenes aduaneros:

Son los diferentes destinos a que puedan someterse las mercancías que se encuentran bajo el control aduanero, de acuerdo con los términos de la declaración presentada ante la autoridad respectiva.



Se clasifican según los Artículos 65 y 67, en:

a. Definitivos:

- Importación definitiva.
- Exportación definitiva.

b. Temporales:

Tránsito aduanero lo constituyen: La importación temporal con reexportación en el mismo Estado; admisión temporal para el perfeccionamiento activo; depósito de aduanas o aduanero; exportación temporal con reimportación en el mismo Estado; y la exportación temporal para perfeccionamiento pasivo.

c. Liberatorios:

- Zonas francas.
- Reimportación.
- Reexportación.

Infracciones y recursos aduaneros: Constituye infracción, toda transgresión o tentativa de la misma, de la legislación aduanera.



Éstas pueden ser:

- a. **Administrativa:** Toda acción u omisión que signifique transgresión de la legislación aduanera, que no cause perjuicio fiscal, ni constituya delito;
- b. **Tributaria:** Toda acción u omisión que signifique transgresión o tentativa de la legislación aduanera, que cause o pueda causar perjuicio fiscal, y no constituya delito;
- c. **Penal:** Toda acción u omisión que signifique transgresión o tentativa de la legislación aduanera, constitutiva de ilícito penal.

Al finalizar el contenido del primer capítulo que abarca desde generalidades hasta la interpretación y aplicación en su caso, de la ley tributaria, espero haber cubierto los requisitos necesarios y fundamentales de carácter legal, que estipula el Código Tributario, la Constitución Política de la República de Guatemala, así como otras legislaciones a fines, para la regulación, control y sanción en el procedimiento de la recaudación de impuestos a los sujetos obligados al pago de los mismos.



CAPÍTULO III

3. Aspectos generales de la estructura y jerarquía de la administración de justicia en Guatemala

En el segundo capítulo trato de explicar aspectos generales sobre la estructuración y la correspondiente jerarquía de la administración de justicia en el país, dando para ello las formas de jurisdicción y competencia, como también la distribución de funciones que competen a los órganos del sistema que rige la materia tributaria fiscal, a sus representantes y personal auxiliar de los mismos.

3.1. Generalidades

El juez es la persona encargada de aplicar el derecho y administrar justicia. Sus obligaciones son: decidir sobre su competencia, residir por más de un año en la población en cuyo lugar se encuentre la sede del tribunal, asistir en horas de oficina regularmente, conducirse en forma honrada y digna, inhibirse de conocer en casos de impedimento.



Sus derechos son: poder de conocimiento, poder de decisión, de documentación, de ejecución, y el disciplinario.

Según la ley los requisitos para poder ser juez son:

Ser abogado, de preferencia especializado en asuntos relativos a la materia específica; nombrado y removido por la Corte Suprema de Justicia.

La ley exige para ser juez de primera instancia:

Gozar de las mismas preeminencias e inmunidades del juez de primera instancia.

El secretario por su parte:

Ordena al personal del tribunal o juzgado; custodia los expedientes; da fe de los actos del juez; designa el trabajo para los oficiales y demás personal; de preferencia ser abogado o en su defecto, estudiante de los últimos semestres de derecho.



3.2. Jurisdicción

Proviene del latín *jurisdictio*, que quiere decir, acción de decidir el derecho. Al Estado le corresponde la función de administrar justicia, consecuencia de la prohibición de que el individuo haga justicia por su propia mano; esta potestad es lo que conocemos como jurisdicción, y aunque en el lenguaje jurídico aparece con distintos significados, el principal y acorde al presente caso es éste.

El autor Schonke la define como: "facultad de administrar justicia, decidiendo el proceso y ejecutando las sentencias."¹⁴

Y Asimismo a este respecto, Couture se refiere a ella indicando que es la "función pública realizada por órganos competentes del estado, con las formas requeridas por la ley, en virtud del cual, por acto de juicio, se determina el derecho de las partes, con el objeto de dirimir sus conflictos y controversias de relevancia jurídica, mediante decisiones con autoridad de cosa juzgada eventualmente factibles de ejecución."¹⁵

¹⁴ Schonke, Adolfo. **Derecho procesal civil**. Pág.36.

¹⁵ Couture, Eduardo. **Fundamentos de derecho procesal civil**. Pág. 47.



El Artículo 203 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula: "Que la jurisdicción es la potestad que tiene el Estado de administrar justicia a través de los órganos jurisdiccionales". También, la Ley del Organismo Judicial en los Artículos 57 y 58 fundamenta la jurisdicción.

Debe aclararse que aunque se expongan diferentes clases de jurisdicción, ésta en realidad, es una como lo es la función jurisdiccional del Estado.

Por su origen: Eclesiástica, aplicable únicamente a cuestiones relacionadas con el culto o ministros de la iglesia, ha desaparecido en la generalidad de los países; y temporal, llamada también secular, que propiamente se refiere a la desempeñada por los órganos estatales, instituidos precisamente para ese fin. Ésta a su vez, admite una triple división: judicial, administrativa y militar.

Común y especial o privilegiada: corresponde a la jurisdicción secular, la expone el autor Aguilera de Paz, quien manifiesta que: "cuando la jurisdicción es ejercida en virtud de motivos de interés general, arrancando su existencia de los principios fundamentales en que descansa la administración de justicia y teniendo lugar su ejercicio independientemente de toda consideración o razón especial o de privilegios, la jurisdicción así ejercida reviste el carácter de común, puesto que se contrae a todos los

asuntos justiciables comunes y se extiende a todos los ciudadanos sin excepción alguna, viniendo a ser la que con toda amplitud corresponde por derecho a los jueces y tribunales establecidos para la administración de justicia en la generalidad de los asuntos judiciales, y, por el contrario, la privilegiada es la limitada a ciertas causas y personas, por razón especial."¹⁶

Ordinaria y extraordinaria: No debe confundirse con la anterior, pues en ésta no se atiende a la consideración ya hecha, sino a la mayor o menor extensión dada a la jurisdicción en relación con el carácter especial de las circunstancias concurrentes en cada caso, o que determinan el carácter propio de los asuntos judiciales, siendo en tal concepto, la vía ordinaria la que se da para todos los casos generales y la extraordinaria, aquella en que le es atribuida la potestad de administrar justicia a autoridades judiciales distintas de las ordinarias.

Acumulativa o preventiva y privativa: La acumulativa es la que se otorga a un juez para que a prevención con el que fuere competente, pueda conocer de los asuntos de la competencia de éste; la privativa es atribuida por la ley a un juez o tribunal para los conocimientos de determinado asunto o de un género específico de ellos, con prohibición o exclusión de todos los demás.

¹⁶ Aguilera de Paz, Enrique Editorial. **Manual de derecho procesal civil.** Pág.38.



Jurisdicción contenciosa y jurisdicción voluntaria: A la jurisdicción contenciosa se la caracteriza primordialmente por la existencia del contradictorio, o sea, la controversia de partes sobre determinado asunto, cuya resolución se persigue mediante la actividad de los órganos estatales.

Debe advertirse que aún en la vía contenciosa no existe siempre contradictorio, como sucede en los casos de sumisión del demandado o de los juicios seguidos en rebeldía. Por el contrario, lo que caracteriza a la jurisdicción voluntaria es la ausencia de discusión de partes y la actuación de los órganos del Estado se concreta a una función certificante de la autenticidad del acto, o a responder a una mayor formalidad, exigida por la ley.

En el ámbito contencioso se persigue, principalmente, la cosa juzgada; en cambio en la voluntaria, sus procedimientos son esencialmente revocables y modificables por el juzgador.

Asimismo, en ésta vía, por lo general hay conformidad de las personas que intervienen en las diligencias y en caso de haber oposición se acude a la jurisdicción contenciosa y ésta termina con un fallo pronunciado sobre el litigio. La voluntaria concluye con un pronunciamiento que sólo tiene por objeto dar autenticidad a un acto o certificar el cumplimiento de requisitos de

forma. También, se dice que en la jurisdicción contenciosa el juez procede con conocimiento legítimo, mientras que en la voluntaria, con discernimiento meramente informativo.

El autor Guasp opina que: "La jurisdicción ordinaria se divide en civil, contenciosa y voluntaria, no contiene por el contrario, dos términos de clasificación verdaderamente congruentes, puesto que no se considera a la llamada jurisdicción voluntaria como una verdadera actividad jurisdiccional, sino como una función administrativa que, por razones de variada índole, se confía a órganos competentes. Jurisdicción propia y delegada: El juez que en virtud de las disposiciones legales conoce de determinado asunto, se dice que tiene jurisdicción propia, originaria o retenida; y aquel juez que conoce en un asunto, por encargo de otro, se dice que la tiene delegada."¹⁷

3.3. Poderes de la jurisdicción

La jurisdicción otorga a quien la ejerce los siguientes poderes:

a. De conocimiento *Notio*: Por este poder, el órgano de la jurisdicción está facultado para conocer atendiendo reglas de competencia, de los conflictos sometidos a él.

¹⁷ Guasp, Jaime. **Derecho procesal civil**. Pág. 30.

El Código Procesal Civil y Mercantil establece que la jurisdicción civil y mercantil, salvo disposiciones especiales de la ley será ejercida por los jueces ordinarios de conformidad con las normas de este código. Artículo uno.

b. De convocatoria *Vocatio*: Por el cual el órgano de la jurisdicción cita a las partes a juicio. El Artículo 111 del mismo Código, establece que presentada la demanda en la forma debida, el juez emplazará a los demandados y es uno de los efectos del emplazamiento al tenor del Artículo 112 del Código Procesal Civil y Mercantil, para obligar a las partes a constituirse ante el órgano jurisdiccional que conoce el del proceso.

c. De coerción *Coertio*: Para decretar medidas coercitivas cuya finalidad es remover aquellos obstáculos que se oponen al cumplimiento de la jurisdicción. Es una facultad del Juez compeler y apremiar por los medios legales a cualquier persona para que esté a derecho, Artículo 66 de la Ley del Organismo Judicial.

d. De decisión *Iudicium*: El órgano de la jurisdicción tiene la facultad de decidir con fuerza de cosa juzgada. Los tribunales a quienes corresponde la potestad de juzgar, Artículos 203 de la Constitución Política de la República de Guatemala y 57 de la Ley del Organismo Judicial.

d. De ejecución *executio*: Este poder tiene como objetivo imponer el cumplimiento de un mandato que se derive de la propia sentencia o de un título suscrito por el deudor y que la ley le asigna ese mérito. A los tribunales les corresponde también promover la ejecución de lo juzgado. Esto regulado en los mismos Artículos de las leyes citadas en el párrafo anterior.

Con el ánimo de identificar fácilmente el contenido de los poderes de la Jurisdicción, Orellana Donis hace la siguiente equiparación:

- a. Notio significa, conocer;
- b. Vocatio significa, convocar;
- c. Iudicium significa, juzgar;
- d. Coertio significa, obligar.
- e. Executio significa, hacer cumplir.¹⁸

3.4. Jurisdicción constitucional

La jurisdicción constitucional es aquella con que se inviste a ciertos tribunales, sean de jurisdicción ordinaria o especializada, para que, con arreglo a criterios jurídicos y métodos judiciales, satisfagan pretensiones que tengan origen en normas de derecho constitucional.

¹⁸ Orellana Donis, Hedí Geovanni. **Teoría general del proceso**. Pág. 46.

Dicha vía tiene por objeto la realización efectiva de los preceptos constitutivos de naturaleza sustantiva y, es por ello que también se le denomina derecho procesal constitucional o justicia constitucional.

Jaime Guasp señala que: "la justicia constitucional o proceso constitucional vendría a configurarse como aquella justicia o proceso que tiene por contenido peculiar las pretensiones que se invocan fundándose en una norma del derecho constitucional estricto. Esta sería pues, la diferencia auténtica que permitiría separar a la jurisdicción constitucional de la civil, de la penal, administrativa, laboral y así sucesivamente. De donde habría que extraer la conclusión de la inevitable aplicación a ésta rama de los tres postulados de un verdadero proceso, exigiendo en ellos, la existencia de una pretensión constitucional y una correlación impecable, fundada en el llamado principio de la congruencia, entre la reclamación de parte y la decisión del tribunal de que se trate."¹⁹.

La jurisdicción constitucional consiste en los mecanismos destinados a asegurar el respeto absoluto a la Constitución Política de la República de Guatemala, por parte de quienes detentan el poder.

¹⁹ Ibid. **Ob. Cit.** Pág. 49.



Es imperativo que los funcionarios y empleados públicos respeten y cumplan, que los gobernantes encuadren sus actos dentro del ordenamiento jurídico en donde la cúspide es dicha ley, como norma superior que existe en todo Estado y en consecuencia las otras leyes se encuentran jerárquicamente subordinadas a la misma y deben reconocer que es la ley suprema.

3.5. Sujetos en la jurisdicción constitucional

Son las personas individuales o jurídicas que pueden acudir ante el órgano jurisdiccional con el objeto de que se les satisfaga una pretensión de esa naturaleza.

a. Objeto

El objeto fundamental de la jurisdicción Constitucional es obtener el respeto absoluto, por parte de quienes detentan el poder, de los derechos fundamentales de la persona, reconocidos y consagrados en la parte dogmática de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cumplimiento como la observancia de las normas que regulan la distribución y limitación del poder establecidas en la parte orgánica de la ley fundamental. Su objeto, en definitiva, es mantener en plena vigencia la

libertad y dignidad del ser humano, a través del conocimiento de acciones que tiendan, directa o indirectamente, a tutelarlos.

b. Resoluciones

En cuanto a las resoluciones dictadas por los órganos de la jurisdicción Constitucional, debemos distinguir entre sentencias declarativas que son las encaminadas a obtener la tutela directa de derechos fundamentales, producen efectos inter partes, como por ejemplo el amparo, la exhibición personal y la inconstitucionalidad en casos concretos y constitutivas, las cuales producen efectos *erga omnes*.

3.6. Competencia

Comprendiendo el ámbito procesal una complejidad de cuestiones, se hace necesaria la distribución del trabajo, por lo que hace surge la división de la actividad jurisdiccional. La forma como se distribuye ésta, es lo que se conoce como competencia.

La competencia es el límite de la jurisdicción, es la manera como se distribuye la función jurisdiccional entre los diferentes órganos.

Ésta la ejercen todos los jueces en conjunto, corresponde al juez considerado en singular: "Todo juez tiene jurisdicción pero no tiene competencia".

Para el autor Jaime Guasp: "es la atribución a un determinado órgano jurisdiccional de ciertas pretensiones con preferencia a los demás órganos de la Jurisdicción."²⁰

Determinar la competencia en el inicio del proceso es fundamental y el juez tiene la obligación de establecerla, es así como la Ley del Organismo Judicial, regula la función jurisdiccional y que los tribunales sólo podrán ejercer su potestad en los negocios y dentro de la materia en el territorio asignado, facultándolos para conocer los asuntos a ellos sometidos y los obliga a abstenerse en este sentido cuando el caso no es de su competencia Artículo 116.

En caso de duda de competencia, la Corte Suprema de Justicia, a través de la cámara respectiva determina la misma, Artículo 119. Lo anterior quiere decir, que es obligación del juez establecer su competencia en los casos que le presenten las partes. Cuando el juez tenga dudas para conocer, pero los interesados se lo hicieren ver, a través de la excepción correspondiente, es

²⁰ Guasp. **Ob. Cit.** Pág. 49.

también su obligación resolverlo previamente antes de decidir sobre otras excepciones o el fondo del asunto, Artículos 121, 332 del Código Procesal Civil y Mercantil.

Fundamento

En la práctica no es posible concebir la existencia de un sólo juez, sino que es necesaria la división del trabajo jurisdiccional, atendidas las diversas consideraciones de territorio, naturaleza del juicio, cuantía, entre otros aspectos. Y un elemental principio, fundamentado en la falibilidad del criterio humano, hace también necesaria una regulación de la facultad, que permita la revisión de los fallos judiciales, dándose por eso en la organización judicial, la reconocida competencia por razón de grado.

3.7. Clases de competencia

Se expone a continuación en forma breve, los criterios generales acerca de la competencia, con su terminología tradicional, y, al final, se hará mención de la que corresponde a la moderna.

Competencia por razón del territorio: Consiste en la división del territorio estatal en jurisdicciones, que por lo general coinciden con las divisiones

político administrativas. En virtud de que los jueces tienen plena jurisdicción en su territorio, la ejercerá sobre las personas allí domiciliadas y sobre las cosas situadas en el mismo. En los casos pues, en que la competencia se determina por razón del territorio, las facultades para conocer de los jueces son las mismas, pero con distinta competencia territorial.

Por razón de la materia: Ésta se distribuye atendiendo a la naturaleza del litigio, así que existen jueces penales, civiles, de familia, laborales, y otros.

La competencia en los asuntos civiles y mercantiles está encomendada a los jueces ordinarios civiles, de paz o de primera instancia, Artículo uno del Código Procesal Civil y Mercantil, teniendo éstos de la capital y de aquellos municipios en donde no hubiere jueces de primera instancia de familia o de trabajo y previsión social, facultad también para conocer de asuntos de familia pero de ínfima cuantía la que se ha fijado hasta en seis mil quetzales Q.6,000.00, conforme Acuerdo de la Corte Suprema de Justicia números, 6-97 y 43-97.

Por razón de grado:

Se da en los sistemas de organización judicial con varias instancias, para la revisión de las decisiones, en virtud de los recursos oportunos.

Por razón de la cuantía: Se distribuye el conocimiento de los asuntos atendiendo al valor, el que se determina conforme a las reglas siguientes:

- a. No se computan intereses. Artículo ocho del Código Procesal Civil y Mercantil;
- b. Cuando se demanda pagos parciales, se determina por el valor de la obligación o contrato respectivo. Artículo ocho;
- c. Cuando verse sobre rentas, pensiones o prestaciones periódicas, se determina por el importe anual. Artículo ocho;
- d. Si son varias pretensiones, se determina por el monto a que ascienden todas. Artículo 11.

El Artículo siete del Código Procesal Civil y Mercantil, establece la competencia por el valor, norma que aunado a los Acuerdos de la Corte Suprema de Justicia, 3-91 y 6-97 fijan los límites y que podemos interpretar así:

- a. Los jueces de paz conocen de asuntos de menor cuantía lo que se determina del análisis del Artículo siete del Código Procesal Civil y Mercantil.



Por exclusión, los jueces de primera instancia son competentes en los asuntos de mayor cuantía;

b. Los jueces de paz en la capital conocen asuntos de menor cuantía hasta por la suma de treinta mil quetzales, Q.30,000.00, en consecuencia, los jueces de primera instancia conocen de asuntos de mayor cuantía arriba de dicha suma;

c. Los jueces de paz en las demás cabeceras departamentales y en los municipios de Coatepeque, Santa Lucía Cotzumalguapa, Mixco, Amatitlán y Villa Nueva, conocen asuntos de menor cuantía hasta por la suma de veinte mil quetzales, Q.20,000.00, en tal virtud, los jueces de primera instancia en las cabeceras departamentales y en los municipio relacionados, si hubiere, conocen en asuntos de mayor cuantía sobre dicha suma;

d. Los jueces de paz en los demás municipios, con excepción de los indicados anteriormente, conocen en asuntos de menor cuantía hasta por la suma de diez mil quetzales, Q.10,000.00;

e. Es importante señalar, que la ínfima cuantía, competencia del juez de paz, se fija en la suma de un mil quetzales, Q.1000.00, pero la misma se



establece específicamente para la utilización del procedimiento señalado en el Artículo 211 del Código Procesal Civil y Mercantil.

Por razón de turno:

Según el comentario del procesalista Alsina: "esta se refiere a jueces de la misma competencia a quienes se les fija determinados días para la recepción de las causas nuevas, a fin de hacer una distribución equitativa del trabajo, entre los mismos. Así un juez, no obstante ser competente para conocer una causa civil, debe negarse a intervenir si es iniciada fuera del turno que le ha sido asignado."²¹

Otras clases de competencia:

Competencia absoluta y relativa:

Se entiende por competencia absoluta, aquella que está fundada en una división de funciones que afecta al orden público y por esta razón no es modificable por el arbitrio de las partes o del juez, como sucede por ejemplo en la misma por razón de la materia, del grado o de la cuantía o por el turno.

²¹ Alsina Hugo. **Derecho procesal civil**. Pág. 57.

Competencia relativa es aquella que puede ser determinada por las partes, o que renuncian a ella si así lo quieren, según el pacto de sumisión o prórroga de competencia. Así ocurre, por ejemplo, con la competencia por razón del territorio, domicilio o situación de la cosa.

El mismo autor, sostiene: "que no es la competencia, sino la incompetencia, la que puede ser absoluta o relativa, y así dice que un juez tiene incompetencia relativa cuando la persona demandada o la cosa objeto del litigio están fuera de su circunscripción territorial, porque su incompetencia nace de una circunstancia relativa a la persona o la cosa, en tanto que tiene incompetencia absoluta para conocer de una cuestión por la materia, con independencia de la persona o del objeto litigioso."²²

Competencia subjetiva del juez: Con ella se quiere denotar, la especial situación de éste, que debe estar colocado frente a las partes y a la materia propia del juicio, en condiciones de poder proceder con serenidad y desinterés.

Para lograr esta situación, la ley establece prohibiciones a los jueces o causales de excusa o recusación.

²² Alsina Hugo. **Ob. Cit.** Pág. 59.

Los actos que no radiquen jurisdicción ni importen conocimiento de causa no son susceptibles de recusación como los exhortos y despachos por ejemplo.

3.8. Reglas para su determinación

Es importante indicar que conforme al pacto de sumisión, las partes pueden someterse a un juez distinto del competente por razón de territorio, lo que implica una prórroga de competencia, la que también se puede dar conforme a lo que establece el Artículo cuatro del Código Procesal Civil y Mercantil, específicamente:

- a. Por falta o impedimento de jueces competentes, en el área territorial en dónde debió resolverse el conflicto;
- b. Sometimiento expreso de las partes, pacto de sumisión; es decir, acuerdo de las partes de someter el conflicto a un juez distinto al originalmente competente por razón de territorio;
- c. Contestar la demanda sin oponer incompetencia, que significa una renuncia al derecho de que conozca el juez que en primera instancia pudo ser competente;

d. Reconvención, se da la prórroga, cuando de la contrademanda era juez competente uno distinto al que conoce de la demanda;

e. Por acumulación;

f. Por otorgarse fianza a la persona del obligado.

En acciones personales es juez competente el de primera instancia del departamento en que el demandado tenga su domicilio, si la acción personal es de menor cuantía el juez de paz de su vecindad.

En estos casos, éste puede ser procesado en su domicilio, no obstante cualquier renuncia o sometimiento del mismo.

Dicho lo anterior se hizo una exposición breve sobre generalidades, estructura, jerarquía de la administración de justicia en este país, así como de las diferentes funciones de los órganos jurisdiccionales específicos, en donde se pudo inferir que se justifica cada uno de los aspectos de que trata el mismo, con lo que se espera haber satisfecho los requerimientos en tal sentido y respecto a la materia de que trata el presente trabajo.





CAPÍTULO IV

4. Necesidad de crear un órgano jurisdiccional de primera instancia para conocer los procesos en materia tributaria

Por todos los aspectos doctrinarios y jurídicos abordados en los anteriores capítulos, se considera de suma importancia la necesidad de la implementación de juzgado de primera instancia en materia tributaria, lo que se justifica y fundamenta debidamente en cuanto a la certeza que se tiene, de que no existe en la actualidad un órgano jurisdiccional de tal naturaleza, por lo tanto su creación redundaría en beneficio social, pues todos los contribuyentes y personas que sometan sus peticiones a este tribunal, serían muy favorecidos al prestarles en su caso, un mejor servicio y siendo resueltos sus asuntos con mayor prontitud, cumpliéndose así con uno de los fines del Estado que es, el bien común.

4.1. El procedimiento administrativo de determinación de obligaciones tributarias

Las garantías procesales, en el procedimiento administrativo de determinación de obligaciones tributarias prevalecen las garantías



individuales como límite a la administración tributaria. Entre estas limitaciones destacan las siguientes:

- a. Todos los actos que realice la administración tributaria deben estar prefiados por la ley como facultades expresamente concedidas a la misma. La etapa de determinación se encuentra sometida al principio de legalidad;
- b. La administración tributaria debe solicitar autorización judicial para realizar ciertas actuaciones de especial gravedad en contra de los contribuyentes;
- c. Los resultados de la determinación deben constar en actas que harán plena fe mientras no se demuestre su inexactitud o falsedad.

Se puede inferir del análisis del proceso administrativo de determinación de obligaciones tributarias que:

- a. Veinte días. Previamente a la determinación de oficio, la administración tributaria debe requerir la presentación de las declaraciones omitidas, fijando para ello un plazo de veinte días. Si transcurrido este el contribuyente o el responsable no presentare las declaraciones o informaciones requeridas, la entidad acreedora formulará la determinación de oficio, del impuesto sobre

base cierta o presunta, Artículo 107 del Código Tributario. Base cierta, Artículo 108, base presunta, Artículo 109.

b. Treinta días. Si el contribuyente o responsable cumple con la obligación, pero la misma fuera motivo de ajustes por parte de la administración tributaria, se le confiere audiencia por treinta días. Artículos 146 y 145.

c. Treinta días. Si al evacuar la audiencia, el contribuyente o responsable solicita apertura a prueba, ésta se otorgará por treinta días. Artículos 143 y 146.

d. Quince días. Medidas para mejor resolver. Artículos 144 y 148.

e. Treinta días. La resolución debe dictarse dentro de los treinta días siguientes.

Por su importancia y posible aplicación, se mencionan a continuación los siguientes medios de impugnación dentro del ámbito administrativo, siendo éstos:

Recurso de revocatoria, se tienen diez días para interponerlo; cinco días para elevarlo al Ministerio de Finanzas Públicas; quince días audiencia a la unidad asesora del Ministerio referido; quince días audiencia a la Procuraduría

General de la Nación; quince días diligencias para mejor resolver; y treinta días para la resolución final.

Para el recurso de reposición, se tienen: Diez días para interponerlo ante el Ministerio de Finanzas Públicas; cinco días para enviarlo al Ministerio indicado; quince días audiencia a la unidad asesora del Ministerio relacionado; quince días de audiencia a la Procuraduría General de la Nación; quince días diligencias para mejor resolver; y treinta días para la resolución final.

El ocurso tiene el siguiente trámite: Tres días para interponerlo ante el Ministerio de Finanzas Públicas; cinco días para que la administración tributaria envíe informe que solicita el indicado Ministerio; este resuelve, no dice plazo.

Para la enmienda y nulidad, el siguiente procedimiento: Tres días para interponer quince días para resolver, resolución no es impugnabile.

El proceso de lo contencioso administrativo, procede contra las resoluciones de los recursos de revocatoria y reposición. Su trámite se regula en los Artículos del 161 al 168 del Código Tributario y 16 al 46 de la Ley de lo



Contencioso Administrativo, siendo el siguiente:

- a. **Tres meses para interponerlo, se señalará plazo para subsanación de faltas y rechazo.**

- b. **Cinco días hábiles para pedir antecedentes al órgano administrativo.**

- c. **Diez días hábiles para que el órgano administrativo envíe los antecedentes con un informe circunstanciado. Si el órgano administrativo no remite los antecedentes y el informe, el tribunal dará trámite a la demanda, sin perjuicio de que la administración puede presentarse en cualquier etapa procesal y presentar el expediente respectivo.**

- d. **Tres días siguientes a aquel en que se recibieron los antecedentes o que se venció el plazo para el envío, el tribunal debe dictar la resolución que da trámite a la demanda.**

- e. **Y por último quince días de emplazamiento a: el órgano administrativo o institución descentralizada demandada en materia tributaria; la Superintendencia de Administración Tributaria SAT; la Procuraduría General de la Nación; las personas que aparezcan con interés en el**

expediente; la Contraloría General de Cuentas sólo cuando el proceso se refiera al control y fiscalización de la hacienda pública.

Dentro de este plazo se pueden interponer las siguientes excepciones previas:

- Incompetencia.
- Litispendencia.
- Demanda defectuosa.
- Falta de capacidad legal.
- Falta de personalidad.
- Falta de personería.
- Caducidad.
- Prescripción.
- Cosa juzgada.
- Transacción.

f. Cinco días siguientes para contestar la demanda e interponer excepciones perentorias y/o plantear reconvención, si las mismas fueron declaradas sin lugar;

g. Treinta días de prueba, después de contestada la demanda y la reconvencción. El periodo de prueba podrá declararse vencido por anticipado cuando se hubieren recibido todos los medios probatorios ofrecidos;

h. Quince días para señalar día y hora para la vista Artículo 142 Ley del Organismo Judicial;

i. Diez días auto para mejor fallar; y

j. Quince días para dictar sentencia Artículo 142.

Casación: Esta procede contra las resoluciones y autos que pongan fin al proceso.

El trámite regulado en el Código Procesal Civil y Mercantil es el siguiente:

Quince días para interponerla, Artículo 626 del indicado Código; quince días para la vista, Artículo 142 de la Ley del Organismo Judicial; quince días para dictar sentencia, Artículo 142 citado.

Contra las sentencias de casación sólo proceden los recursos de aclaración y ampliación.



4.2. El presupuesto general de ingresos y egresos del Estado como instrumento de tributación

Según el autor Matus Benavente: "Es el documento legal en el que sistemática y anticipadamente se calculan los ingresos y se autorizan los gastos que habrán de producirse en un Estado en un cierto período."²³

La elaboración y presentación del presupuesto comprende el siguiente procedimiento, según la ley: El Artículo 21 de la Ley Orgánica del Presupuesto Decreto 101-97 del Congreso y Artículo 16 del Reglamento Acuerdo Gubernativo 240-98.

Los organismos del Estado y sus entidades descentralizadas y autónomas presentan al Ministerio de Finanzas Públicas a más tardar el día 15 de junio de cada año sus anteproyectos de presupuesto.

El Artículo 23 de la Ley Orgánica del Presupuesto Decreto 101-97 del Congreso de la República, 171 inciso b, de la Constitución Política de la República de Guatemala. El Organismo Ejecutivo presenta el proyecto de presupuesto general de ingresos y egresos del Estado al Congreso a más tardar el dos de septiembre del año anterior al que regirá.

²³ Matus Benavente. **Finanzas Públicas**. Pág. 210.



El Artículo 171 inciso b, de la Constitución Política de la República de Guatemala, "...El Ejecutivo deberá enviar el proyecto de presupuesto al Congreso con 120 días de anticipación a la fecha en que principiará el ejercicio fiscal..." dos de septiembre.

El Artículo 24 de la Ley Orgánica del Presupuesto Decreto 101-97 del Congreso, 171 inciso b, de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Si el Congreso no aprueba el presupuesto dentro del término establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala, regirá de nuevo el presupuesto en vigencia del ejercicio anterior, el cual podrá ser modificado o ajustado por el Congreso.

Por último, el Artículo 171 inciso b, de la Constitución Política de la República de Guatemala estatuye: "Corresponde también al Congreso: aprobar, modificar o improbar, a más tardar treinta días antes de entrar en vigencia, el presupuesto de ingresos y egresos del Estado."

Existen además normas presupuestarias, las cuales se clasifican en Constitucionales y ordinarias, las primeras se regulan en los Artículos 171 inciso b, 237, 238 y 240 de la Constitución Política de la República de



Guatemala y Ley Orgánica del Presupuesto, respectivamente; y las segundas también reguladas en el Acuerdo Gubernativo 240-98 y Decreto 66-2002 Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, para el ejercicio fiscal 2002.

El contenido del presupuesto, según el Artículo 10 Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto 101-97 del Congreso de la República, estatuye que de cada uno de los organismos y entes señalados en esta ley será anual y contendrá, para cada ejercicio fiscal, la totalidad de las asignaciones aprobadas para gastos y la estimación de los recursos destinados a su financiamiento, mostrando el resultado económico y la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas.

También, el Artículo 11 Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto 101-97 del Congreso, establece: "Presupuesto de ingresos. Los presupuestos de ingresos contendrán la identificación específica de las distintas clases de ingresos y otras fuentes de financiamiento, incluyendo los montos estimados para cada uno de ellos."

Luego el Artículo 12 Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto 101-97 del Congreso, consigna: "En los presupuestos de egresos se utilizará una estructura programática coherente con las políticas y planes de acción del



Gobierno, que permita identificar la producción de bienes y servicios de los organismos y entes del sector público, así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos y la vinculación con sus fuentes de financiamiento.”

En la ejecución presupuestaria, una vez que entra en vigencia legal, el presupuesto general del Estado, comienza su fase de ejecución, tanto en cuanto a los gastos como a los recursos.

Doctrinariamente, las etapas de ejecución según las tendencias modernas se describen en forma ordenada y con posturas de algunos autores, detalladamente las siguientes:

- a. La orden de disposición de fondos: Una vez en vigencia, el Ejecutivo debe dictar una orden de disposición de fondos para cada jurisdicción.
- b. El compromiso: Es el acto por el cual se afecta el gasto al crédito pertinente autorizado para el presupuesto. Es una medida de orden interno administrativo que produce el efecto de inmovilizar el importe respectivo, a fin de que no pueda utilizarse para fines diversos de los previstos en el presupuesto.

c. La liquidación. El autor Giuliani Fonrouge sostiene: "Es el acto por el cual se establece con exactitud la suma de dinero a pagar. Es decir, se constituye la deuda líquida, en ciertos casos la liquidez ya existe en el momento del compromiso, pero en gran número de situaciones el importe exacto sólo puede determinarse con posterioridad a esa operación, una vez cumplidas las prestaciones o realizados los servicios."²⁴

d. El libramiento: Consiste en la emisión de orden o mandato de pago para que la tesorería general haga efectivas las erogaciones comprometidas y liquidadas.

e. El pago: Es el acto por el cual la tesorería hace efectivo el importe de la orden de pago.

Ubicación legal de la ejecución del presupuesto: Artículos 25 al 33 de la Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto 101-97 del Congreso.

4.3. El derecho sancionatorio o punitivo tributario

Sobre su naturaleza jurídica, algunos autores sostienen que el derecho sancionatorio o punitivo tributario es simplemente una parte del derecho

²⁴ Giuliani Fonrouge. **Derecho financiero**. Pág. 129.



tributario. Giuliani Fonrouge afirma: "que concibe al derecho tributario como un todo orgánico con aspectos diversos, pero interconectados y no separados, estimando que las infracciones y sanciones pertenecen a una misma categoría jurídica. En consecuencia, todo lo relativo a las infracciones y sanciones no deriva sino del propio poder tributario estatal."²⁵

Como resultado de esta teoría, el señalado autor, sostiene que no obstante el carácter punitivo de las sanciones fiscales y su vinculación con los principios generales del derecho penal, su singularidad no permite aplicarle las disposiciones del Código Penal, salvo cuando la ley tributaria remita expresamente a sus normas. Artículos 70 y 90 del Código Tributario.

En términos generales infracción es la transgresión, violación o quebrantamiento de alguna ley, pacto o tratado. Toda persona es responsable de las infracciones que cometa, incurriendo en las penas respectivamente señaladas por la ley o en la obligación de resarcir los daños y perjuicios así ocasionados.

Sobre las infracciones tributarias específicamente según la doctrina, la infracción tributaria es la violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones sustanciales y formales en tal sentido.

²⁵ Giuliani Founrouge. **Ob.Cit.** Pág. 130.

Una posición jurídica dispone que la infracción tributaria no se diferencia del delito penal común por lo que existe identidad sustancial entre ambos; otra difiere, estableciendo que la infracción tributaria se distingue del delito penal común, y que tal diferencia se debe a que la misma es de índole contravencional y no delictual, es decir, que la contravención es una falta de colaboración, una omisión de ayuda, en cuyo campo los derechos del individuo están en juego de manera mediata.

El objeto que se protege no está representado por los individuos ni por sus derechos naturales o sociales en sí, sino por la acción estatal en todo el campo de la administración pública.

Además que, el delito es la infracción que ataca directamente la seguridad de los derechos naturales y sociales de los individuos, correspondiendo su estudio al derecho penal común.

En conclusión, las infracciones tributarias, en cuanto a obstrucciones ilícitas a la formación de rentas públicas, tienen carácter contravencional, y no delictual. Las infracciones tributarias están reguladas en el título III del Código Tributario.



Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la administración tributaria, en tanto no constituya delito o falta castigados conforme a la legislación penal, Artículo 69 del Código Tributario.

La relación entre infracciones tributarias y los ilícitos de carácter penal:

La relación radica en que un mismo acto puede consistir al mismo tiempo una infracción tributaria de las tipificadas en el Código Tributario y un delito o una falta de los tipificados en el Código Penal.

De los delitos contra el régimen tributario, el Artículo 358 a, del Código Penal establece lo siguiente: " Defraudación tributaria. Comete delito de defraudación tributaria quién, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid, 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.

El responsable de este delito será sancionado, con prisión de uno a seis años que graduará el juez con relación a la gravedad del caso, y multa equivalente al impuesto omitido. Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá además de las penas a que se hubiere hecho



acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas”.

Luego el Artículo 358 b, del mismo Código, adicionado por el Artículo cuatro del Decreto 103-96, establece: “Casos especiales de defraudación tributaria. Incurrirá en las sanciones señaladas en el Artículo anterior. 1. Quien utilice mercancías, objetos o productos beneficiados por exenciones o franquicias, para fines distintos de los establecidos en la ley que conceda la exención o franquicia, sin haber cubierto los impuestos que serían aplicables a las mercancías, objetos o productos beneficiados. 2. Quien comercialice clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o el pago del tributo. Se entiende que actúa en forma clandestina quien teniendo o no establecimiento abierto al público ejerce actividades comerciales y no tenga patente de comercio o teniéndola no lleve los libros de contabilidad que requiere el Código de Comercio y la Ley del Impuesto al Valor Agregado. 3. Quien falsifique, adultere o destruya sellos, marchamos, precintos, timbres u otros medios de control tributario, les de un uso indebido o permita que otros lo hagan. 4. Quien destruya, altere u oculte las características de las mercancías u omita la indicación de su destino o procedencia. 5. Quien hiciere en todo o en parte una factura o documento falso, que no está autorizado por la administración tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos. 6. Quien lleve doble o múltiple



contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de tributos. 7. Quien falsifique en los formularios, recibos u otros medios para comprobar el pago de tributos, los sellos o las marcas de operaciones de las cajas receptoras de los bancos del sistema, de otros entes autorizados para recaudar tributos o de las cajas receptoras de la Administración Tributaria. 8. Quien altere o destruya los mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradoras, los sellos fiscales y similares. Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica buscando beneficio para esta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio. 9. El contribuyente del impuesto al valor agregado que, en beneficio propio o de terceros no declare la totalidad o parte del impuesto que cargó a sus clientes en la venta de bienes o la prestación de servicios gravados, que le corresponde enterar a la Administración Tributaria después de haber estado el correspondiente crédito fiscal. 10. El contribuyente que para simular la adquisición de bienes o servicios falsifica facturas, las obtiene de otro contribuyente, o supone la existencia de otro contribuyente que las extiende, para aparentar gastos que no hizo realmente, con el propósito de desvirtuar sus rentas obtenidas y evadir, disminuir la tasa impositiva que le



tocará cubrir o para incrementar fraudulentamente su crédito fiscal; y el contribuyente que las extiende”.

También el Artículo 358 c, estatuye lo siguiente: “Apropiación indebida de tributos. Comete el delito de apropiación indebida de tributos quien actuando en calidad de agente de percepción o de retención, en beneficio propio de una empresa o de tercero no entere a la Administración Tributaria la totalidad o parte de los impuestos percibidos o retenidos después de transcurrido el plazo establecido por las leyes tributarias específicas para enterarlos.

El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso y multa equivalente al impuesto apropiado.

Si el delito fuere cometido por directores, gerentes, administradores, funcionarios, empleados o representantes legales de una persona jurídica, en beneficio de ésta, además de la sanción aplicable a los responsables, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto no enterado y se le apercibirá que en caso de reincidencia se ordenará la cancelación de la patente de comercio en forma definitiva. Si el delito fuere cometido por persona extranjera, además de las penas a que se hubiere



hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas”.

El Artículo 358 d, establece: Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria. Comete el delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, quien después de haber sido requerido por dicha administración, con intervención de juez competente, impida las actuaciones y diligencias necesarias para la fiscalización y determinación de su obligación, se niegue a proporcionar libros, registros u otros documentos contables necesarios para establecer la base imponible de los tributos o impida el acceso al sistema de computo en lo relativo al registro de sus operaciones contables.

“El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años y multa equivalente al uno por ciento de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período mensual, trimestral o anual que se revise. Si este delito fuere cometido por empleado o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para esta además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto omitido. Si se produce incidencia, se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio.

Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas”.

Por ultimo en relación a las faltas contra el orden jurídico tributario, el Artículo 498 también del Código Penal, estipula:

“Será sancionado con arresto de diez a sesenta días: 1º. El funcionario o empleado publico que autorice o efectúe la carga de maquinas estampadores de timbres fiscales, sin que las maquinas estén debidamente autorizadas para operar, o no se hubiere cancelado previamente en las cajas fiscales el impuesto que se puede portear. 2º. El agente de retención que no extienda al sujeto pasivo del impuesto, la constancia de retención que conforme a la ley corresponde. 3º. El funcionario o empleado publico que por razón de su cargo reciba tributos pagados con cheque y no cumpla con identificar en el reverso del cheque, a) A la persona individual o jurídica titular de la cuenta a cargo de la cual se libra el cheque; b) El impuesto que se paga, y c) El número de operación de caja. En las faltas tipificadas en los numerales uno y tres del presente artículo, además de las sanciones de arresto, se despedirá de su cargo al funcionario o empleado publico que autorice la falta”.



A este respecto, el Artículo 90 del Código Tributario establece: "Si de la investigación que se realice, aparecen indicios de la comisión de un delito o de una falta, contemplados en la legislación penal, la Administración Tributaria se abstendrá de imponer sanción alguna y procederá a hacerlo del conocimiento de la autoridad competente.

No obstante lo anterior, si el imputado efectúa el pago del impuesto defraudado, ello no lo libera de la responsabilidad penal".

4.4. Infracciones tributarias

Infracción tributaria es toda acción u omisión que lleve implícita violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la administración tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal. Artículo 69 del Código Tributario.

Las infracciones a las normas tributarias son las siguientes:

- Pago extemporáneo de las retenciones, Artículo 91.
- La mora, Artículo 92.
- La omisión del pago de tributos, Artículos 88 y 89.



- La resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria, Artículo 93.
- El incumplimiento de obligaciones formales, Artículo 94.
- Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas, Artículo 95 infracciones cometidas por funcionarios o técnicos.
- Infracciones tributarias específicas sancionadas con cierre temporal de las empresas, Artículo 85.
- Infracciones tributarias específicas sancionadas con cierre definitivo de las empresas, Artículo 86.

4.5. El delito tributario

La naturaleza jurídica del delito tributario es el nivel de gravedad o peligro del acto cometido; es decir, que nace cuando el hecho consumado ya no puede ser tipificado como una simple infracción tributaria y su magnitud lo categoriza como tal.

Sobre el bien jurídico tutelado, doctrinariamente, puede inferirse que son los fondos del Estado, que el mismo cuenta con los recursos suficientes para que siga desarrollando su actividad. Además, de ser considerado de



acuerdo a la legislación guatemalteca; como la economía nacional, según título X, capítulo IV, del Código Penal.

Respecto a las disposiciones penales especiales en materia tributaria podemos mencionar:

- Delitos tipificados en el Código Penal: Artículos 358 a, 358 b, 358 c y 358 d.
- Faltas tipificadas en el Código Penal: Artículo 498.
- Delitos tipificados en la Ley contra la Defraudación Tributaria y Contrabando Aduanero, Decreto 58-90 del Congreso; Artículos del uno al cinco.
- Faltas tipificadas en la Ley contra la Defraudación Tributaria y Contrabando Aduanero, Decreto 58-90 del Congreso; Artículo seis.
- Infracciones aduaneras tipificadas en el CAUCA: Artículos, 97 al 100.

En el capítulo anterior se trató de enfocar y explicar cada uno de los procedimientos administrativos, la contemplación de faltas y delitos en este orden y su sanción en su caso, justificándose la actividad que tendría al ser creado el juzgado de primera instancia en materia tributaria, sobre lo cual se enfoca el presente trabajo. Constitucionalmente se le asigna al Organismo Judicial, la independencia funcional y además se determina que la justicia se imparte de conformidad con lo establecido en la carta magna y las demás



leyes de este país, teniendo por ello dicho organismo la potestad de disponer cualquier iniciativa que contribuya con la mejor forma de administrar justicia y otras alternativas que tengan el mismo efecto.

Le corresponde a la Corte Suprema de Justicia y al Organismo Judicial, la administración de la misma a nivel nacional, la programación e implementación de los diferentes tribunales que sean necesarios para el cumplimiento del mandato constitucional que se le asigna a este alto organismo, por lo tanto sólo basta con que se estudien por quien corresponde los proyectos de modernización que sean necesarios al respecto.

En los programas de modernización de la administración de justicia en Guatemala, es de suma importancia indicar la necesidad de implementar o crear los juzgados que se necesiten en las diferentes ramas del derecho, para cumplir con el principio de que la justicia sea impartida en forma pronta y cumplida, para el beneficio de todos los usuarios que por diferentes causas tengan que acudir a un ente de este organismo, para la satisfacción de una necesidad que les apremie.

En el caso específico a que se refiere el presente trabajo, se pretende la creación de un juzgado de primera instancia en materia tributaria, para que

éste en su caso, tramite los respectivos procesos en la materia en cuestión, ya que actualmente son las salas de lo contencioso administrativo, las encargadas de llevar a cabo los procedimientos de primera instancia en las mismas, lo que se hace por no existir como se evidencia el relacionado órgano jurisdiccional, al cual le correspondería específicamente dicha instancia, considerándose que sería una solución a la situación actual del problema, pues indudable y certeramente influirá en beneficio de todos los usuarios, quienes verían con satisfacción el hecho de contarse con un ente de tal naturaleza puesto a su servicio.

Por aparte también se considera indispensable indicar que debido a las necesidades presentadas derivadas de las gestiones de los contribuyentes, el Organismo Judicial se vio en la necesidad de implementar las salas segunda y tercera de lo contencioso administrativo como es del conocimiento público, ambas situadas en la ciudad de Guatemala, las que actualmente tienen a su cargo conocer, tramitar y resolver todos los asuntos derivados de controversias en materia administrativa, que son sometidas a su competencia por los interesados, lo que hace que dichos tribunales inviertan parte de su valioso tiempo en estas cuestiones, pudiéndolo dedicar a procedimientos que por su calidad de tribunales de alzada les compete conocer.

El objetivo del presente trabajo, es dar a conocer aspectos de carácter doctrinario, legal y práctico, concerniente al derecho tributario y señalar las ventajas que representaría si así sucediera, la implementación del relacionado órgano jurisdiccional, por las razones ya expuestas y además porque las salas indicadas, como se dijera anteriormente, se dedicarían exclusivamente a conocer sólo asuntos que por su naturaleza les corresponde y otras impugnaciones del ramo en cuestión, lo cual vendría a descongestionar el excesivo trabajo que en la actualidad tienen a su cargo dichos tribunales.

La Corte Suprema de Justicia, por mandato constitucional tiene potestad de tomar la iniciativa en cada caso, para la creación no solo de tribunales de un determinado ramo sino de todas las ramas del derecho, siempre y cuando se determine que de acuerdo a las necesidades que se presenten deba implementarse, razón por la cual se considera necesario, que se tome en cuenta el carácter que reviste la implementación del órgano judicial en cuestión, para desarrollar adecuadamente la tarea asignada a este alto organismo, como lo es la aplicación de la justicia a nivel nacional, lo cual se apoya constitucionalmente y se le faculta plenamente para ello, por lo mismo puede poner en ejercicio toda estrategia que considere adecuada en este sentido.



Por lo anterior se estima suficientemente comprobada la importancia que reviste la creación del juzgado en cuestión lo cual se pretende con la presente investigación, siendo notoria la inexistencia del mismo y por las razones ampliamente anotadas.

Esperando que el presente proyecto sea debidamente analizado y al convencimiento de su importancia por quienes corresponde sea tomado muy en cuenta, por considerarse de gran beneficio a todos los usuarios que busquen sus servicios y en cumplimiento de uno de los fines del Estado, como lo es la satisfacción del bien común y cumpliéndose de este modo con la modernización de la administración de justicia, tarea que le es asignada constitucionalmente a uno de los tres organismos del Estado, en este caso, el Organismo Judicial, se concluye de este modo con el planteamiento del presente trabajo, deseando sea un aporte que contribuya al desarrollo global no solo del mencionado organismo, sino de todos los habitantes del territorio nacional.





CONCLUSIONES

- 1. Las salas de lo contencioso administrativo en materia tributaria, conocen actualmente, con carácter de única instancia, los procesos por los conflictos surgidos entre esta y los contribuyentes, por no existir tribunal específico.**
- 2. En el marco del derecho tributario procesal guatemalteco, no se cuenta con legislación unificada que regule o establezca un procedimiento administrativo para controversias que se den, con ocasión de la obligación tributaria.**
- 3. No existe en el organismo judicial, un ente que en primera instancia conozca como órgano privativo de los asuntos surgidos entre la administración tributaria y los contribuyentes con respecto a tal obligación.**
- 4. Debido a la inexistencia de tribunal específico de primera instancia en materia tributaria, son las salas de lo contencioso administrativo las que actualmente conocen y resuelven todo lo relacionado a cuestiones de materia tributaria.**



RECOMENDACIONES

1. La Corte Suprema de Justicia, en cumplimiento de las facultades que constitucionalmente se le asignan deberá procurar la creación de tribunales privativos que conozcan y resuelvan los procesos que se deriven de la gestión en materia tributaria.
2. La Corte Suprema de Justicia debe hacer uso de la iniciativa de ley que se le otorga por la Constitución Política de la República de Guatemala, creando la legislación adecuada para regular los procedimientos que surjan en relación a la obligación tributaria.
3. La Corte Suprema de Justicia debe disponer las órdenes correspondientes y por las vías legales permitidas, para que se autorice la implementación del juzgado de primera instancia en materia tributaria.
4. La Corte Suprema de Justicia, al darse la implementación del órgano jurisdiccional referido, deberá dictar los Acuerdos del caso, para que las Salas de lo contencioso administrativo, conozcan únicamente recursos de apelación y otras cuestiones propias de su competencia, en atención a su alta jerarquía.





BIBLIOGRAFÍA

- AMORÓS DORDA, Narciso. **El régimen jurídico fiscal**. 2ª. ed., Madrid, España: Ed. Centro de Estudios Tributarios, 2002.
- AGUILERA DE PAZ, Enrique. **Manual de derecho procesal civil**. 2ª. ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. Reus, 1966.
- ALSINA, Hugo. **Derecho procesal civil**. 1t., 2ª. ed., Buenos Aires, Argentina: Ed. Reus, S. A., 1958.
- COUTURE, Eduardo. **Fundamentos de derecho procesal civil**. 2t., 1ª. ed., Puerto Rico: Ed. Bibloservicios, 1978.
- CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl. **Apuntes de derecho tributario**. 1ª. Ed. Universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala. Guatemala: 1976.
- ENCICLOPEDIA JURÍDICA. **Omeba**. 1t., 2ª. ed. México Distrito Federal: Ed. Driskil S. A., 1966.
- GIULIANNI FOUNROUGE, Carlos María. **Procedimiento tributario y de seguridad social**. 1ª.ed. Buenos Aires, Argentina: Ed.Reus, S.A. 2008.
- GIULIANNI FOUNROUGE, Carlos María. **Derecho financiero**. 2t., Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1982.
- GUASP, Jaime. **Derecho procesal civil**. 1t., 2ª. ed. Madrid, España: Ed. Civitas, 1966.
- GIANNINI, Antonio. **Curso de derecho tributario**. Madrid, España: Ed., de Derecho Financiero, 1977.
- MONTERROSO VELÁSQUEZ, DE MORALES, Gladys Elizabeth, **Derecho fundamento financiero finanzas públicas**. 1t.,1ª. ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. G & A, 2007.
- MONTERROSO VELASQUEZ DE MORALES, Gladys Elizabeth. **Derecho financiero**. Parte II, derecho tributario. 2ª. ed. Guatemala: Ed. G & A, 2003.



ORELLANA DONIS, Hedí Geovanni. **Teoría general del proceso.** 1ª. ed. Guatemala: Ed. Orellana Alonzo y Asociados, 1996.

ROSS, Jaime. **Derecho financiero tributario sustantivo.** 2t., 1ª. ed., Buenos Aires, Argentina: (s.e), 1982.

SAINZ DE BUJANDA, José Manuel. **Libro de historia de la administración.** 1t., 1ª. ed. Madrid, España: Ed. Barrenecheo, 1977.

SCHONKE, Adolfo. **Derecho procesal civil.** 1t., Barcelona, España: Ed. Sentis Melenda, 1950.

Legislación:

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

Código Tributario, Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Código Aduanero Uniforme Centroamericano CAUCA. Acuerdo No. 0469-2008 del Ministerio de Economía.

Código Penal, Decreto No. 17-73 de 1973.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto 1-98, de 1998.

Instrumento de ratificación que aprueba el Acuerdo, Organización Mundial del Comercio Decreto. 37-95, de 1995.