


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



**LA INCOMPARECENCIA DEL CONTRIBUYENTE A AUDIENCIA DE CIERRE
TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS POR LA
COMISIÓN DE INFRACCIONES TIPIFICADAS EN ARTÍCULO 85 CÓDIGO
TRIBUTARIO**

MILDRED YANIRA ORTÍZ MONROY

GUATEMALA, MAYO DE 2011

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

**LA INCOMPARECENCIA DEL CONTRIBUYENTE A AUDIENCIA DE CIERRE
TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS POR LA
COMISIÓN DE INFRACCIONES TIPIFICADAS EN ARTÍCULO 85 CÓDIGO
TRIBUTARIO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

MILDRED YANIRA ORTÍZ MONROY

Previo a conferírsele el Grado Académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, mayo de 2011

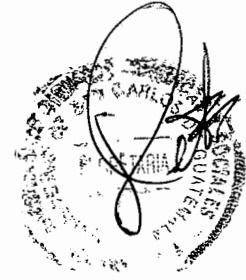
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

DECANO:	Lic. Bonerge Amilcar 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

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).



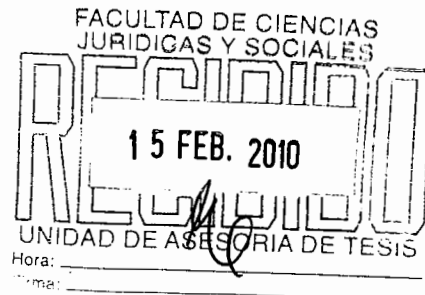
Lic. MARIO RENE GUERRA LUCAS
Abogado y Notario
Colegiado No. 7,464
0 Ave. Limite 11-30 San Benito, Petén.
Teléfono: 79263156, Celular: 57670320



San Benito, Petén, 15 de febrero de 2010

Lic. Marco Tulio Castillo Lutín

Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria



Respetable Licenciado Castillo:

En base al nombramiento sin número, de fecha doce de octubre del año dos mil nueve, donde se me nombra como Asesor de tesis de la Bachiller **MILDRED YANIRA ORTÍZ MONROY**, titulado: **“LA INCOMPARECENCIA DEL CONTRIBUYENTE A AUDIENCIA DE CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS POR LA COMISIÓN DE INFRACCIONES TIPIFICADAS EN ARTÍCULO 85 CÓDIGO TRIBUTARIO”**, en base al Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, me complace manifestarle que está contenido en cinco capítulos: **PRIMERO**: Contiene lo relativo a la administración tributaria, Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, la fiscalización como función primordial de la Superintendencia de Administración Tributaria, contribuyente, deberes del contribuyente, tipo de contribuyente, contribuciones, obligación ciudadana; **SEGUNDO**: se hace referencia al Derecho tributario, fuentes y principios constitucionales del derecho tributario, relación del derecho tributario con otras disciplinas, derecho penal tributario; **TERCERO**: Contiene infracción tributaria, elementos, clasificación, tributo, características, clasificación, tributación, doble tributación, capacidad contributiva, evasión fiscal o tributaria y elusión fiscal; **CUARTO**: Está comprendido por los impuestos y las obligaciones tributarias, actividad financiera. **QUINTO**: Está contenido en relación al análisis a los Artículos 85 y 86, del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala; y, sobre todo, a la incomparecencia del contribuyente a la audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios.

La contribución científica en el presente informe, tiene como aporte científico el estudio jurídico acerca de lo improcedente de la aplicación del Artículo 85 Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

El carácter científico técnico del informe de tesis, se encuentra en el contenido fidedigno o doctrinario del mismo, producto del análisis de los libros de texto y las obras de tratadistas y autores diversos que versan sobre las causas de la infracción tributaria.



Lic. MARIO RENE GUERRA LUCAS
Abogado y Notario
Colegiado No. 7,464
0 Ave. Limite 11-30 San Benito, Petén.
Teléfono: 79263156, Celular: 57670320



En relación a la metodología utilizada por la estudiante en el desarrollo de el trabajo de tesis, se basa en forma fundamental en la inducción, la cual le ha servido para conducir sus aseveraciones más elementales hacia la comprobación de la hipótesis, el sentido de que existe un conflicto de competencia legal en relación a la materia entre decretar la rebeldía por la incomparecencia a la audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios por la comisión de infracciones tipificadas en el Artículo 85 del Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

De igual manera se utilizó el método deductivo, especialmente en la exposición de los temas, permitiendo de esta manera la estructuración del trabajo de lo general a lo particular.

Las técnicas de campo se observan principalmente en la abundante cita de autores nacionales y extranjeros que enriquecen el contenido del presente trabajo, en especial por el evidente uso de fichas bibliográficas que se utilizan en toda investigación.

Además la bibliografía se ve enriquecida con lo mencionado al respecto de los autores nacionales y extranjeros citados.

La redacción del contenido del trabajo de investigación es clara y adecuada a la estructura y naturaleza de estas investigaciones que exige el normativo indicado.

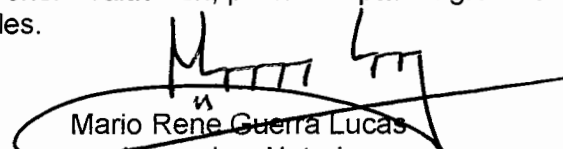
Las conclusiones del autor resultan acertadas, pero es preciso hacer énfasis principalmente en el que la Superintendencia de Administración Tributaria está obligada a velar por el correcto cumplimiento de la recaudación, fortalecer programas de control a la evasión de impuestos, determinar los parámetros de la forma correcta en que sea sancionado el contribuyente.

Lo relativo a las recomendaciones, se puede afirmar que una de las más importantes es que el Estado y la Superintendencia de Administración Tributaria propicien las condiciones necesarias para llevar a cabo mejoras y aumentar la transparencia en la tributación. Asimismo lograr que los jueces de paz del ramo penal, decreten la rebeldía por el procedimiento civil, y sancionar a los contribuyentes que incumplen con la presente legislación.

He instruido y guiado al sustentante durante las etapas del proceso de investigación científica, aplicando los métodos y técnicas apropiadas para resolver la problemática mencionada; con lo cual se comprueba en la hipótesis planteada de acuerdo a la proyección científica de esta investigación.

El trabajo de tesis en cuestión reúne los requisitos legales prescritos, por tal razón emito **DICTAMEN FAVORABLE**, a efecto de que el mismo pueda continuar el trámite correspondiente, para su posterior evaluación, previo a optar al grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Atentamente,


Mario Rene Guerra Lucas
Abogado y Notario

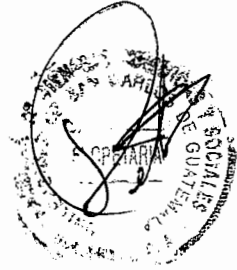
Lic. Mario Rene Guerra Lucas
Abogado y Notario

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, diecinueve de abril de dos mil diez.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) ROBERTO ROLANDO ÁLVAREZ HERNÁNDEZ, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante MILDRED YANIRA ORTIZ MONROY, Intitulado: "LA INCOMPARECENCIA DEL CONTRIBUYENTE A AUDIENCIA DE CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS POR LA COMISIÓN DE INFRACCIONES TIPIFICADAS EN ARTÍCULO 85 CÓDIGO TRIBUTARIO".

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. ROLANDO SEGURA GRAJEDA
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



cc.Unidad de Tesis
RSG/sllh.

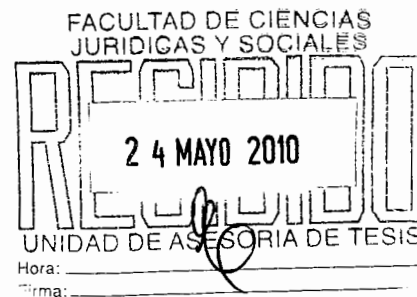


LIC. ROBERTO ROLANDO ÁLVAREZ HERNANDEZ
Abogado y Notario
Colegiado No. 5,044
Dirección: Frente al Ministerio Público, San Benito, Petén.
Teléfono: 79260499, Telefax: 79248130, Celular: 55314423



San Benito, Petén, 24 de Mayo de 2010.

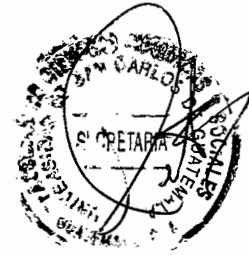
Licenciado
Marco Tulio Castillo Lutín
Jefe de la Unidad de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala



Distinguido Lic. Castillo Lutín:

De conformidad con el nombramiento emitido por esa jefatura con fecha diecinueve de abril del dos mil diez, en el que se me nombra como REVISOR del trabajo de tesis de la bachiller **MILDRED YANIRA ORTÍZ MONROY**, me permito emitir el siguiente dictamen:

1. Del título de la investigación: La bachiller **MILDRED YANIRA ORTÍZ MONROY**, sometió a consideración la tesis titulada: "**LA INCOMPARECENCIA DEL CONTRIBUYENTE A AUDIENCIA DE CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS POR LA COMISIÓN DE INFRACCIONES TIPIFICADAS EN ARTICULO 85 CÓDIGO TRIBUTARIO**", para la asesoría respectiva. Examinando el tema se pudo constatar que se encuentra adecuado técnica, jurídica y científicamente.
2. Respecto a la opinión del contenido científico y técnico de la tesis; de la revisión realizada se puede extraer que la misma 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, en virtud de haberse utilizado dichos aspectos al desarrollarse la investigación del tema.
3. De acuerdo a la metodología y las técnicas de investigación utilizadas: Para el desarrollo del presente trabajo se utilizaron métodos y técnicas adecuadas para este tipo de investigación, siendo éstos: el analítico, científico y sintético, así como técnicas bibliográfica y documental, para la indagación respectiva, todo con el propósito de facilitar el desarrollo investigativo, haciendo el trabajo de campo respectivo.
4. En relación a 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 de fondo y de forma según lo establecido por la Real Academia de la Lengua Española.



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, veinticuatro de enero del año dos mil once.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante MILDRED YANIRA ORTÍZ MONROY, Titulado LA INCOMPARECENCIA DEL CONTRIBUYENTE A AUDIENCIA DE CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS POR LA COMISIÓN DE INFRACCIONES TIPIFICADAS EN ARTÍCULO 85 CÓDIGO TRIBUTARIO. Artículos 31, 33 y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.-

CMCM/sllh.

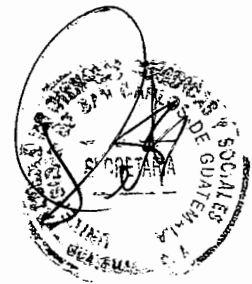




LIC. ROBERTO ROLANDO ÁLVAREZ HERNANDEZ

Abogado y Notario
Colegiado No. 5,044

Dirección: Frente al Ministerio Público, San Benito, Petén.
Teléfono: 79260499, Telefax: 79248130, Celular: 55314423

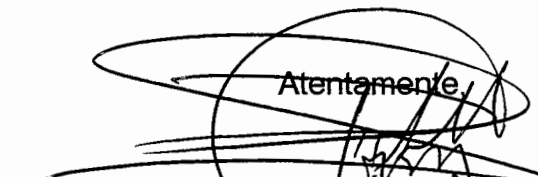


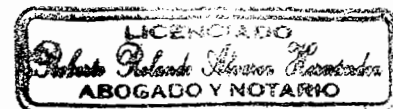
5. Respecto de la contribución científica, se puede observar que el trabajo desarrollado, tiene el contenido científico que para este tipo de actividad se requiere, pues del estudio de todo el contexto se puede apreciar el problema legal en relación a la materia, en que se encuentra la Superintendencia de Administración Tributaria y los jueces de paz de cada uno de los municipios del departamento de Petén por la incomparecencia del contribuyente a audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, tipificadas en Artículo 85 Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.
6. En lo relativo a las conclusiones y recomendaciones se puede establecer que la bachiller hizo hallazgos dentro de su investigación, que a mi consideración son adecuados con el trabajo efectuado.
7. En cuanto a la bibliografía que se utilizó se constató que en el desarrollo y culminación del informe final de tesis, se utilizó doctrina de autores nacionales y extranjeros, así como la legislación interna, y de otros países, para el estudio del derecho comparado, por lo que a mi criterio son adecuados en esta investigación de tesis.

En conclusión, y en virtud de haberse satisfecho las exigencias del suscrito asesor de tesis debidamente nombrado, derivado del examen del trabajo en los términos anteriormente mencionados e individualizados, y por las razones ya expuestas, 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 la bachiller Mildred Yanira Ortíz Monroy, y en consecuencia emitir opinión que el mismo se merece, debiendo continuar su trámite administrativo legal que corresponde, a efecto se emita la orden de impresión y en consecuencia, se giren instrucciones para realizar el examen público de tesis. En tal virtud emito mi **DICTAMEN FAVORABLE**, aprobando el trabajo de tesis revisado.

Sin otro particular me suscribo como su atento servidor.

Atentamente,


Roberto Rolando Álvarez Hernández
Abogado y Notario



DEDICATORIA



A DIOS, NUESTRO CREADOR: Por ser el dador de vida, mi luz y permitirme culminar con éxito este sueño.

A MIS PADRES: María Herminia Monroy Solórzano de Ortiz, por su apoyo todos estos años, por su infinito amor, comprensión y ayudarme a que este momento llegara. Gracias mamá.

Enio Adalberto Ortiz Orellana (+). Por su enseñanza y por todo su amor. Aunque no estés conmigo físicamente siempre te recordaré. Gracias papá.

A MI HIJO: Ethan Estuardo Martínez Ortiz, por ser mi gran tesoro, gracias por compartir conmigo este triunfo. Te amo.

A MIS HERMANOS: Agradecimientos sinceros, por su amor y apoyo en todo momento.

A MIS SOBRINOS: Gracias por la alegría compartida. Con mucho amor.

A MI ALMA MATER: La Universidad de San Carlos de Guatemala, por formarnos académicamente y darnos el privilegio y orgullo de ser profesionales egresados de esta gloriosa casa de estudios. Especialmente al Centro Universitario de Petén, y a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, por llevarme al final de esta meta.



MENCIÓN ESPECIAL AL:

Lic. Mario René Guerra Lucas, quién contribuyó grandemente a la realización de esta obra.

A MI ASESOR Y REVISOR:

Licenciado Mario René Guerra Lucas y licenciado Roberto Rolando Álvarez Hernández. Por su tiempo y valiosa ayuda durante el proceso de esta investigación; gracias por brindarme su amistad.

A LOS PROFESIONALES:

Lic. René Vicente Castillo Hernández, Lic. Roberto Fredy Orellana Martínez, Lic. Jóbito Sandoval Guerra. Gracias por sus consejos e inducciones en esta investigación.

A MIS CATEDRATICOS:

Licda. Aixa Marizol Aguirre de García, Lic. Roberto Rolando Álvarez Hernández, Licda. Leticia Marilú Barrios, Lic. Nelson Emilio Castellanos Arévalo, Lic. Manuel Cetina Betancourth, Licda. Margarita Fión-lizama Zetina, Lic. Eliezer Gómez Castellanos, Licda. Claudia Ochaeta, Lic. Guillermo Rafael Penados Cambranes, Licda. Sonia Toledo Cruz. Gracias queridos catedráticos; agradecimientos sinceros por sus conocimientos compartidos.

**A MIS AMIGOS Y
COMPAÑEROS DE
ESTUDIO:**

Por su entusiasmo, buen humor. Gracias por su amistad.

A:

Ing. Walter Rodolfo Martínez Marroquín. Gracias por tu apoyo incondicional.

ÍNDICE



Pág.

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

CAPÍTULO I

1. La administración tributaria.....	1
1.2. Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-.....	2
1.3. Facultades y atribuciones de la administración tributaria.....	5
1.4 La fiscalización como función primordial de la Superintendencia Administración Tributaria -SAT-.....	5
1.5. Contribuyente.....	6
1.6. Deberes del contribuyente.....	7
1.6.1. Nociones de la palabra deber.....	7
1.6.2. Derechos del contribuyente.....	8
1.6.3. Derechos que le corresponden al contribuyente ante la administración tributaria	8
1.6.4. Tipo de contribuyente.....	9
1.7. Contribuciones.....	11
1.8. Obligación ciudadana.....	11

CAPÍTULO II

2. Derecho tributario.....	13
2.1. Aspectos considerativos.....	13
2.2. Definición.....	15
2.3. Contenido del derecho tributario.....	17
2.4. Fuentes del derecho tributario.....	18
2.4.1. Fuente.....	18
2.5. Principios constitucionales tributarios.....	25
2.5.1. Principio de legalidad.....	25



2.5.2. Principio de justicia y equidad.....	26
2.5.3. Principio de igualdad.....	27
2.5.4. Principio de irretroactividad de la ley tributaria.....	28
2.5.5. Principio de garantía de audiencia y derecho de petición.....	28
2.5.6. Principio de no confiscación de bienes.....	29
2.6. Relación del derecho tributario con otras disciplinas.....	30
2.6.1. Derecho constitucional.....	30
2.6.2. Derecho fiscal.....	31
2.6.3. Derecho penal.....	31
2.6.4. Derecho procesal penal.....	32
2.6.5. Derecho mercantil.....	32
2.6.6. Derecho internacional.....	32
2.6.7. Derecho administrativo.....	33
2.6.8. Derecho privado.....	33
2.7. Derecho penal tributario.....	34
2.7.1. Características del derecho penal.....	35

CAPÍTULO III

3. Infracción tributaria.....	37
3.1. Definición.....	37
3.2. Elementos de la infracción tributaria.....	38
3.2.1. La conducta.....	38
3.2.2. Tipicidad.....	39
3.2.3. Antijuridicidad.....	39
3.2.4. Imputabilidad.....	40
3.2.5. Culpabilidad.....	40
3.3. Clasificación de infracciones tributarias.....	41
3.3.1. Infracciones sustanciales.....	41
3.3.2. Infracciones formales.....	41
3.4. Tributo.....	47



3.4.1. Características del tributo.....	48
3.4.2. Clasificación de los tributos.....	49
3.5. Tributación.....	51
3.6. Doble tributación.....	52
3.7. Capacidad contributiva.....	53
3.8. Evasión fiscal o tributaria.....	54
3.9. Elusión fiscal.....	55

CAPÍTULO IV

4. Los impuestos y las obligaciones tributarias.....	57
4.1. Impuesto.....	57
4.1.1. Definición.....	57
4.1.2. Clases de impuesto.....	58
4.2. Obligación.....	62
4.2.1. Definición.....	62
4.3. Obligación civil.....	63
4.4. Obligación tributaria.....	64
4.4.1. Determinación de la obligación tributaria.....	66
4.4.2. Naturaleza jurídica de la obligación tributaria.....	68
4.4.3. Características de la obligación tributaria.....	69
4.4.4. Sujetos de la obligación jurídico tributaria.....	70
4.5. Obligaciones de los sujetos pasivos.....	72
4.6. Elementos que determinan el monto de la obligación de tributar.....	72
4.6.1. Hecho generador.....	72
4.6.2. Sujeto.....	74
4.6.3. Exención.....	74
4.6.4. Base imponible o base del tributo.....	76
4.7. La actividad financiera.....	76
4.7.1. Concepto.....	76



CAPÍTULO V

5. La incomparecencia del contribuyente a audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, tipificadas en Artículo 85 del Código Tributario.....	79
5.1. El cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios.....	79
5.2. Generalidades.....	80
5.3. Incomparecencia.....	82
5.4. Rebeldía.....	82
5.5. Conflicto de leyes.....	84
5.6. Conflicto de jurisdicción.....	85
5.7. Competencia.....	85
5.8. Obligaciones generales de los habitantes de Guatemala, relacionadas con la tributación.....	86
5.9. Obligaciones del contribuyente	86
5.10. Derechos y obligaciones fiscales.....	88
5.11. El Artículo 85 del Código Tributario.....	91
5.12. El Artículo 86 del Código Tributario.....	92
CONCLUSIONES.....	97
RECOMENDACIONES.....	99
BIBLIOGRAFÍA.....	101



INTRODUCCIÓN

El cierre temporal, es la sanción que se impone a las personas individuales o jurídicas propietarias de empresas, establecimientos o negocios, por la comisión de infracciones tipificadas en el Artículo 85 y 86 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Este trabajo se elabora con el propósito de establecer la importancia que tiene actualmente la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, la función de los jueces de paz de cada uno de los municipios del departamento de Petén, así como sus repercusiones en cuanto a la incomparecencia del contribuyente a la audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios que incurran en la comisión de las infracciones específicas tipificadas en el Artículo 85 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

El enfoque que se le ha dado a esta tesis, conlleva una aproximación a la dificultad que afronta, el analizar el conflicto de competencia legal en relación a la materia, el problema legal en que se encuentra la Superintendencia de Administración Tributaria y los jueces de paz de cada uno de los municipios del departamento de Petén, por considerar que en la vía penal la consecuencia sería decretar la rebeldía y su efecto es la orden de captura; y mientras que en la vía civil también sería decretar la rebeldía y el efecto que se tiene por contestada la demanda en sentido negativo y de seguirse el juicio en rebeldía.

Debido a que la principal problemática en el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios lo constituye la incomparecencia del contribuyente, se establece como hipótesis de solución, que se decrete la rebeldía por el procedimiento civil.



Para poder establecer la anterior hipótesis y su comprobación, resultó necesario dar cumplimiento al objetivo general: Decretar la rebeldía por la incomparecencia a la audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios por la comisión de infracciones tipificadas en el Artículo 85 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Entre los objetivos específicos se encuentran: Determinar los efectos que surten, qué se debe hacer y aplicar en cuanto a la incomparecencia del contribuyente; evitar que los jueces de paz decreten la rebeldía por la vía penal; y, en especial, lograr por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, la sanción civil para aquellos contribuyentes que no asistan a la audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, por la comisión de infracciones tipificadas en el Artículo 85 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

En esta investigación se utilizaron los siguientes métodos: el analítico, sintético, inductivo y deductivo, logrando observar en forma absoluta el problema, analizarlo desde el punto de vista general y particular y razonar la hipótesis planteada. Se empleó la técnica de fichas bibliográficas y la de lectura rápida, para suministrar a lo largo de este estudio la información más importante.

Para una mayor comprensión, el trabajo se desarrolló en cinco capítulos. El primero se refiere a la administración tributaria, la Superintendencia de Administración Tributaria, la fiscalización como función primordial de la Superintendencia de Administración Tributaria, contribuyente, deberes del contribuyente, tipos de contribuyentes, contribuciones, obligación ciudadana. En el segundo se hace referencia al derecho tributario, fuentes y principios constitucionales del derecho tributario, relación del derecho tributario con otras disciplinas, derecho penal tributario. El tercero contiene la infracción tributaria, elementos, clasificación, tributo, características, clasificación, tributación, doble tributación, capacidad contributiva, evasión fiscal o tributaria y elusión fiscal. En el cuarto capítulo se encuentran los impuestos y las obligaciones tributarias, la actividad financiera. En el quinto se realiza un análisis a los Artículos 85 y 86, del

Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, y, sobre todo, a la incomparecencia del contribuyente a la audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios. Por último, se incluyen las conclusiones y recomendaciones.



CAPÍTULO I



1. La administración tributaria

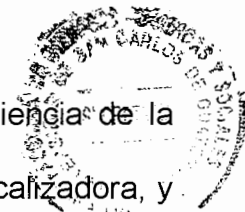
“La ejecución de la política fiscal requiere un marco institucional y arreglos administrativos muy específicos, y adecuados a las funciones y objetivos que se hayan trazado. En particular, la recaudación de ingresos por concepto de impuestos, contribuciones y tasas varias exige la intervención de un mecanismo administrativo extraordinariamente delicado y cuya importancia para la gobernabilidad fiscal y el buen funcionamiento de la máquina del Estado, no puede subestimarse. Se trata de la administración tributaria en sentido amplio, encargada de la recaudación de impuestos internos y aduaneros, así como de las contribuciones a la seguridad social”.¹

El Artículo 98 del Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, regula que: “Se entenderá por administración tributaria: a la Superintendencia de Administración Tributaria u otra dependencia o entidad del Estado a la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación, control y fiscalización de tributos”.

Conforme lo citado se puede establecer que la administración tributaria es la encargada de coordinar, dirigir y controlar la recaudación de los impuestos, para el

¹ Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL. **El pacto fiscal, fortalezas, debilidades, desafíos.** Naciones Unidas, 1998. Pág. 85.

desarrollo del país, logrando así la regularización de la misma, con eficiencia de la administración mediante el fortalecimiento de información recaudatoria, fiscalizadora, y asistencia al contribuyente, obteniendo mejores resultados.



1.2. Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-

Según el Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, se creó la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, como “una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tiene las atribuciones y funciones que le asigna la ley. Goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios. Tiene su domicilio principal, para todos los efectos legales y técnicos, en su oficina central ubicada en la ciudad de Guatemala. Con potestad para fijar domicilio en cada una de las dependencias que establezca en cualquier lugar del territorio nacional. Su denominación puede abreviarse SAT”.²

“Es objeto de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer entre otras las funciones con relación a la inscripción de empresas específicas siguientes:

² <http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Office/Registro/SAT.HTM>.(Versión electrónica sin paginación) 03 de Diciembre de 2009.



- Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades.
- Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.
- Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.
- Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.



- Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.
- Opinar acerca de los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Asimismo, evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.
- Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias.
- Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la administración tributaria.
- Todas aquéllas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios”.³

³ <http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Office/Registro/SAT.HTM>.(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



1.3. **Facultades y atribuciones de la administración tributaria**

El Artículo 98 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece: La administración tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. La administración tributaria tendrá facultades de fiscalización e investigación.

1.4. **La fiscalización como función primordial de la Superintendencia de Administración Tributaria**

“La fiscalización representa una de las actividades fundamentales de la Superintendencia de Administración Tributaria, puesto que implica el hecho de ejercer acciones orientadas a que los contribuyentes paguen sus impuestos, a presionar a aquellos contribuyentes que han dejado de pagar a que lo hagan, así como establecer las multas correspondientes por evasión o retraso en el pago de impuestos y, finalmente, generar las demandas y pruebas respectivas para ejercer acciones judiciales contra aquellos contribuyentes que a pesar de las acciones de fiscalización no cumplan con sus obligaciones tributarias”.⁴

Conforme a lo señalado se establece que el fin primordial de la Superintendencia de Administración Tributaria es vigilar que el contribuyente pague sus impuestos; ya que el

⁴ Figueredo Ara, Lionel/Narciso Chúa, Juan José. **Administración tributaria**. Colección de Educación Fiscal. FLACSO. Pág. 58.



compromiso de toda persona con el Estado es cumplir con sus obligaciones tributarias para contribuir con las necesidades de nuestro país.

1.5. Contribuyente

“Es la persona individual, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria”.⁵

“El contribuyente es también llamado sujeto pasivo de la obligación tributaria; son contribuyentes todas las personas individuales, jurídicas (empresas), instituciones o entidades que con el pago de sus tributos contribuyen al sostenimiento del Estado, de manera que éste pueda cumplir con su fin principal, que es velar por el bien común”.⁶

El Artículo 21 del Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, regula: “Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria”.

⁵ <http://www.monografias.com/trabajos25/derechos-contribuyentes/shtm#admin> (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

⁶ <http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Offline/Registro/SAT.HTM>. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



Conforme a las definiciones anteriores podemos afirmar que contribuyente es obligado a cumplir y hacer cumplir los deberes formales para la contribución fiscal de acuerdo a las leyes tributarias de nuestro país.

1.6. Deberes del contribuyente

1.6.1. Nociones de la palabra deber

“La palabra deber es aquello a que está obligado el hombre por los preceptos religiosos o por las leyes naturales o positivas. Cumplir con su obligación en lo moral o en lo laboral”.⁷

“El deber como verbo, es estar obligado. Estar pendiente al pago de una cantidad de dinero, la prestación de un servicio, la ejecución de una obra, el cumplimiento de una obligación en general. En términos jurídicos es la necesidad moral de una acción u omisión, impuesta por la ley, pacto o decisión unilateral irrevocable, para servicio o beneficio ajeno y cumplimiento de los fines exigidos por el orden social humano”.⁸

⁷ Real Academia Española de la Lengua. **Diccionario de la lengua española.** (Versión electrónica sin paginación) 16 de diciembre del 2009.

⁸ Cabanellas de Torres, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental.** Pág. 111.



1.6.2. **Derechos del contribuyente**

“Son las obligaciones o los deberes que debe cumplir la administración tributaria ante los contribuyentes en cuanto a las funciones de recaudación, control y educación tributaria. Los contribuyentes tienen el pleno derecho de exigir a ésta que le informe de cómo pagar los impuestos. Recibir la información y el auxilio necesario para el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias formales y sustantivas”.⁹

Consecuentemente podemos establecer que el derecho de todo contribuyente, es el de ser capacitado e informado por parte de la administración tributaria para que de acuerdo a su capacidad contributiva a efecto, pueda cumplir con sus obligaciones tributarias; tal y como lo constituye la ley.

1.6.3 **Derechos que le corresponden al contribuyente ante la administración tributaria**

Los contribuyentes tienen diversos derechos que exigir a la administración tributaria, dentro de los cuales citaremos a continuación:

- a) Derecho a consultas.
- b) Derecho a reconsideración y segunda reconsideración.
- c) Derecho al recurso contencioso tributario.

⁹ [http://www.consultas_tributarias@sat.gob.gt.obligaciones de los contribuyentes](http://www.consultas_tributarias@sat.gob.gt.obligaciones_de_los_contribuyentes) (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



- d) Derecho de casación.
- e) Derecho a recurso de amparo.
- f) Derecho a revisión de sentencia.
- g) Derecho de confidencia a la información en las actuaciones.
- h) Derecho de prorroga.
- i) Derecho de compensación.
- j) Derecho de consulta.

“En cuanto al derecho de consulta, los contribuyentes podrán consultar a la administración tributaria sobre asuntos relacionados a la aplicación de las leyes de carácter tributaria, en relación a situaciones concretas”.¹⁰

1.6.4. Tipo de contribuyente

- **Persona individual**

“Las personas o empresas cuyos ingresos brutos anuales no superan los sesenta mil quetzales exactos (Q. 60,000.00), están sujetos a regimenes especiales de pago de los impuestos a que estén afectos”.¹¹

¹⁰ [http://www.consultas_tributarias@sat.gob.gt.obligaciones de los contribuyentes](http://www.consultas_tributarias@sat.gob.gt.obligaciones_de_los_contribuyentes) (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

¹¹ <http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Offline/Registro/SAT.HTM>. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



- **En relación de dependencia**

“Son todos los empleados que prestan sus servicios a una empresa, entidad, organismo o dependencia, a cambio de un sueldo o salario”.¹²

- **Profesional liberal**

“Son los profesionales que trabajan por cuenta propia y perciben ingresos por medio de honorarios”.¹³

- **Contribuyente especial**

“Segmento de contribuyentes, cuyo número es reducido, pero que reportan los mayores activos, volúmenes de ingresos y monto de impuestos pagados”.¹⁴

- **Impuesto sobre la renta -ISR-**

“Es contribuyente del impuesto sobre la renta, toda persona, individual o jurídica, domiciliada o no en Guatemala, que obtenga rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia”.¹⁵

¹² <http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Offline/Registro/SAT.HTM>. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

¹³ **Ibid.**

¹⁴ **Ibid.**



- **Impuesto al valor agregado -IVA-**

“Es contribuyente del impuesto al valor agregado, toda persona, individual o jurídica, incluyendo el Estado, que en forma habitual o periódica, realice actos de compra-venta de bienes o servicios en el territorio nacional”.¹⁶

1.7. **Contribuciones**

“Aportaciones obligatorias e impersonales establecidas legalmente y pagaderas periódicamente, para repartir entre las personas afectadas por el pago o la carga de los gastos públicos”.¹⁷

1.8. **Obligación ciudadana**

“Contribuir con el sostenimiento del Estado, por medio del pago de sus obligaciones sustantivas tributarias, conforme su capacidad económica. Conforme lo dispuesto en el Artículo 135 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en su literal d), es un deber de los guatemaltecos, contribuir con los gastos públicos, ello en la forma prescrita en las leyes. Esta obligación nace como consecuencia de vivir dentro de una sociedad, en la cual se dan servicios a sus habitantes, así como se establecen condiciones que permiten el desarrollo económico y social dentro del territorio, dado

¹⁵ <http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Offline/Registro/SAT.HTM>. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

¹⁶ **Ibid.**

¹⁷ Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Pág. 243.



que es deber del Estado garantizar a sus habitantes la vida, la libertad, la justicia y la seguridad, mediante la prestación de servicios; actividades que generan gastos y los mismos deben ser asumidos por la población, ello en forma justa, equitativa y considerando la capacidad de pago de los contribuyentes”.¹⁸

Podemos determinar que todo buen ciudadano tiene el deber de ayudar con los egresos del Estado e influir enormemente en el bienestar y seguridad social; ahora bien en forma justa debemos considerar la capacidad de pago de cada uno de los ciudadanos, implementando procedimientos y sistemas que faciliten al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

¹⁸ <http://www.consultatributaria@sat.gob.gt.derechosdeloscontribuyentes>. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



CAPÍTULO II

2. Derecho tributario

2.1. Aspectos considerativos

Se ha considerado que el término fiscal es más preciso y un tanto creciente conveniente, sin embargo algunos tratadistas como De la Garza lo llama derecho tributario y lo define como: "El conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas, principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a la sanciones establecidas por su violación.

Ahora bien, se sostiene que el derecho tributario forma parte del derecho fiscal, pues al referirse éste a la obtención de recursos, una parte de esos recursos, la integran los provenientes de la imposición de cargas tributarias. De ahí, que se pretenda diferenciar entre los ingresos que obtiene el Estado sin la característica de soberano y los que obtiene vía impositiva".¹⁹

¹⁹ Ponce de León García, Moris Carlos. **Derecho tributario administrativo**. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



“Para Antonio Berliri el derecho tributario puede definirse como: “Aquella rama del derecho que expone los principios y las normas relativos al establecimiento y, a la aplicación de los impuestos y a las tasas, así como a la creación y a la observancia de algunos límites negativos a la libertad de los particulares, conexos con un impuesto, con una tasa o con un monopolio establecido por el Estado con fin de lucro”. Berliri da una justificación a su definición, sosteniendo que esta debe apearse a la realidad, incluyendo las instituciones que interesan al derecho tributario y que, puede reconducirse a tres grupos: los impuestos, las tasas y los límites a la libertad de los particulares”.²⁰

“Por su parte, Manuel Andreozzi define al derecho tributario como la rama del derecho público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y prescripción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de la relación del Estado con el administrado que esta obligado a pagarlos”.²¹

Con lo antes señalado podemos decir que con la expresión de derecho tributario se envuelve todo un régimen jurídico relativo al pago de impuestos, para la realización de obras o gastos públicos del Estado.

²⁰ Berliri, Antonio. **Principios de derecho tributario**. ED de derecho financiero. Madrid 1964. Pág. 31.

²¹ Ponce de León García. **Ob. cit.** Versión electrónica sin paginación.



2.2. Definición

“El derecho tributario es la rama del derecho público que regula todo lo relativo al nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, extinción y modificación de la relación jurídica tributaria, e identifica todos y cada uno de sus elementos, siendo el más importante el poder tributario por ser el origen del mismo, en un contexto cada vez más polémico”.²²

“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 ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos. Para Ramón Valdés Costa que pese a existir grandes discrepancias doctrinales, existen, sin embargo, algunos puntos de acuerdo respecto al derecho financiero. Así, dentro de los caracteres del derecho financiero, dice que es una rama jurídica que debe ubicarse dentro del derecho público. Cualquiera que sea el criterio que se utilice para distinguir el derecho público del derecho privado, no puede haber duda alguna de que la disciplina en estudio pertenece al derecho público”.²³

“Rama del derecho público interno que regula la actividad del Estado en cuanto a los órganos encargados de la recaudación y aplicación de impuestos, presupuesto, crédito

²² Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios**. Pág. 5.

²³ Villegas Lara, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Págs. 122, 123.



público y, en general, de todo lo relacionado directamente con el patrimonio del Estado y su utilización”.²⁴

“Serie ordenada de normas científicas y positivas referentes a la organización económica, a los gastos e ingresos del Estado”.²⁵

“El conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado”.²⁶

“Aquella rama del derecho administrativo que expone las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos y que analiza las consiguientes relaciones jurídicas entre los entes públicos y los ciudadanos”.²⁷

Al analizar las definiciones anteriores podemos decir que el derecho tributario es el que regula la aplicación de los impuestos, determina las bases de recaudación de los tributos, arbitrios, tasas, contribuciones, y promueve los procedimientos que faciliten la recaudación, de la misma manera que establece las multas correspondientes por evasión o retraso en el pago de los impuestos; asimismo ejerce acciones judiciales con aquellos contribuyentes que no cumplan con el pago de sus impuestos.

²⁴ Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 323.

²⁵ Cabanellas de Torres. **Ob. Cit.** Pág. 122.

²⁶ Villegas Lara, Héctor. **Ob. Cit.** Pág. 31.

²⁷ Giannini, A. D. **Instituciones de derecho tributario.** Pág. 7.



2.3. Contenido del derecho tributario

El contenido del derecho tributario comprende dos grandes partes:

- **Parte general**

“En Guatemala esta parte general la contienen una norma específica: el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas, que comprende una parte doctrinaria en la que se encuentran definiciones aplicables a todos los tributos, plazos y extensión de la obligación tributaria, otra que contiene disposiciones generales, infracciones y sanciones específicas administrativas, y una última que contiene procedimientos administrativos y judiciales”.²⁸

- **Parte especial**

“La parte especial va encaminada al estudio, análisis y cumplimiento de la obligación tributaria de cada uno de los tributos, por lo que contiene los elementos esenciales de la relación, sin los cuales esta no existe, pero que enfocada al tributo específico, contiene las normas específicas y particulares de cada uno de los tributos que integran todo el sistema tributario. En Guatemala esta parte especial la componen: La Ley del

²⁸ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Págs. 5, 6.



Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, y otros tributos establecidos y por establecer en el futuro”.²⁹

2.4. Fuentes del derecho tributario

2.4.1. Fuente

- **Nociones de la palabra fuente**

Desde el punto de vista general, fuente significa origen, nacimiento, principio de algo.

“Fuente, es la razón de validez de las normas, la norma superior es fuente de la inmediata inferior”.³⁰

“Toda norma generadora o de creación; fuente puede entenderse también como origen de la otra norma”.³¹

“Es el principio, fundamento u origen de las normas jurídicas y, en especial, del derecho positivo o vigente en determinado país y época”.³²

²⁹ **Ibid.** Págs. 5, 6.

³⁰ **Ibid.** Págs. 6, 7.

³¹ **Ibid.** Pág. 61.

³² Cabanellas de Torres. **Ob. Cit.** Pág. 174.



“Al referirnos a las fuentes del derecho, estamos tratando de establecer las causas y los fenómenos que lo generan, por lo que es oportuno recordar que nada se mantiene estático, todo está sujeto a cambio, a desarrollo”.³³

En consecuencia las fuentes del derecho tributario o derecho financiero son los medios o los hechos generadores de los principios, instituciones y normas que regulan la actividad tributaria y la actividad administrativa de los ingresos y egresos y otras entidades económicas del Estado, y se clasifican en:

- **La Constitución Política de la República**

“Es la fuente fundamental de normas financieras en los estados de derecho entendiéndose como norma constitucional, la que proviene de un órgano especializado, la Asamblea Nacional Constituyente”.³⁴

La primera de las fuentes del ordenamiento tributario guatemalteco es la Constitución Política de la República; ésta, como norma suprema del ordenamiento jurídico, condiciona los modos de creación de las normas restantes que la desarrollan, y no pueden oponerse a ella. La Constitución Política de la República instituye las principales garantías de los administradores, así como sus derechos fundamentales y naturalmente, sus obligaciones, en cada uno de sus artículos la población puede

³³ López Aguilar, Santiago. **Introducción al derecho**. Págs. 60, 61.

³⁴ Quiroa Gómez, Nery Rolando. **Análisis del delito de defraudación tributaria como mecanismo de evasión fiscal**. Tesis Graduación. USAC. 2006. Pág. 8.



encontrar fundamentos desarrollados en las diferentes leyes ordinarias, dentro de los mismos se encuentran las bases de normas financieras y tributarias”.³⁵

En el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala encontramos regulado el principio de legalidad, el cual establece: Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- El hecho generador de la relación tributaria.
- Las exenciones.
- El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria.
- La base imponible y el tipo impositivo.
- Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y,
- Las infracciones y sanciones tributarias.

La principal atribución del Congreso de la República es dictar leyes sobre impuestos y en cada ley, determinar las bases de su recaudación, tal como está previsto en los incisos a) y c) del Artículo 171 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

³⁵ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Págs. 61, 62.



Debemos considerar que una de las características principales de la Constitución de la República es la supremacía sobre cualquier otra norma del ordenamiento jurídico.

- **La ley**

“La ley, en sentido formal, es la manifestación de voluntad del Estado, emitida por los órganos a los que la Constitución confía la tarea legislativa, y es la fuente inmediata de mayor importancia en el derecho financiero.

La fuente inmediata del derecho, tiene un papel central en el derecho tributario, por lo imperioso del principio de legalidad, que establece que solamente el Congreso de la República puede decretar toda norma tributaria, así como las bases de la recaudación, por lo que podemos afirmar que la ley tributaria es “Todo acto emanado del poder legislativo, sancionado conforme al procedimiento previamente establecido, que norma todo el sistema tributario de la nación”.³⁶

El Artículo 2 de la Ley del Organismo Judicial Decreto número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, regula: “La ley es la fuente del ordenamiento jurídico”.

Debemos considerar que la ley es una función que recae sobre los legisladores del Congreso de la República, y que deberá observar un cumplimiento obligatorio por parte de todos los ciudadanos.

³⁶ *Ibid.* Pág. 67.



- **El decreto ley**

“Son aquellas disposiciones que adopta el gobierno de la nación en materias que no son de su competencia y si de un parlamento o cámara representativa”.³⁷

“Son cuerpos legales que se emiten por un jefe de Estado por una junta de gobierno, cuando se ha roto el orden constitucional, generalmente siguen a un golpe de Estado, cuando la función legislativa no está siendo ejercida por el organismo legislativo, estos son válidos solo por un lapso de tiempo y para los hechos de urgencia y necesarios que los motivan, y si es necesario que continúen en vigencia, deberán ser ratificados por el organismo legislativo”.³⁸

“En algunos países se autoriza que en caso de extraordinaria necesidad o urgencia, el poder ejecutivo dicte decretos-leyes que regulen aspectos financieros”.³⁹

“Pueden dictarse decretos con fuerza de Ley ordinaria, en casos extraordinarios de necesidad y de urgencia, que deben someterse al organismo legislativo el mismo día de su emisión, o ser ratificados dentro de los sesenta días, para no perder su eficacia”. También se emiten los decretos leyes cuando existe una guerra, una grave crisis financiera o cuando se encuentra en el poder un gobierno de facto”.⁴⁰

³⁷ Quiroa Gómez. **Ob. Cit.** Pág. 9.

³⁸ Altamirano Gómez, Yesenia Marisol. **La evasión de los impuestos en el sector informal.** Tesis graduación. USAC. 2007. Pág. 14.

³⁹ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Pág. 131.

⁴⁰ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 69.



Podemos decir que un decreto ley es promulgado por razones de fuerza mayor.

- **El reglamento**

“Son las disposiciones emanadas del organismo ejecutivo que regulan la ejecución de las leyes emitidas por el congreso de la República, ocupan una posición de subordinación con relación a la ley”.⁴¹

“Los reglamentos se aceptan como fuente de derecho, dado que su función es desarrollar las respectivas leyes y en consecuencia sus normas van ajustadas a la ley que desarrolla y en ningún momento podrán modificarla, suprimirla o tergiversarla en virtud de los principios de legalidad y de subordinación jerárquica.

La reglamentación de las leyes es una función administrativa que corresponde al poder ejecutivo, y su función es la de desarrollar la ley, no sobreponerse a ella, ni crear nuevas figuras que no se encuentren contempladas en la misma; en Guatemala, un Reglamento que se sobrepone a la ley es nulo de pleno derecho y se puede invocar su inconstitucionalidad”.⁴²

El Artículo 2 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece: Son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía:

⁴¹ Quiroa Gómez. **Ob. Cit.** Pág. 10.

⁴² Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Págs. 69, 70.



- Las disposiciones constitucionales.
- Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
- Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el organismo ejecutivo.

De acuerdo a las definiciones anteriores se establece que el reglamento es una norma jurídica de carácter general dictada por el poder ejecutivo.

- **Los tratados y convenios internacionales**

“Los tratados y convenios internacionales en derechos humanos, son fuente del derecho tributario, ya que garantizan que se cumpla la protección del contribuyente”.⁴³

El Artículo 44 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece: “Los derechos y garantías que otorga la constitución no excluyen otros que, aunque no figuren expresamente en ellas, son inherentes a la persona humana”.

“En virtud del creciente auge del derecho tributario internacional, los tratados y convenciones internacionales han adquirido extraordinaria importancia. Los problemas como la doble o múltiple tributación internacional, unificación de aranceles, exenciones diplomáticas etc., pueden ser solucionados únicamente mediante tratados y convenios internacionales entre los países.

⁴³ **Ibid.** Pág. 66.



Se discute si los tratados internacionales son fuente directa o indirecta del derecho financiero. Se dice que constituyen una fuente indirecta porque su validez depende de una ley nacional que los apruebe”.⁴⁴

Por lo tanto podemos considerar que la ventaja de los tratados y convenios internacionales es que sus normas se elaboran con más rapidez, son acuerdos que se realizan con una finalidad; que es la de producir efectos jurídicos internacionales.

2.5. Principios constitucionales tributarios

2.5.1. Principio de legalidad

“Consiste en prescribir en la Constitución Política que sólo por medio de la ley pueden establecerse tributos. Los obligados al pago de tributos deben prestar su consentimiento para su establecimiento o creación. Este principio se localiza en Artículos 161 incisos a) y c) y 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala”.⁴⁵

“El principio de legalidad es aplicable únicamente al derecho tributario, consagrado en el Artículo 239 de la Carta Magna, aunque existe el principio de legalidad como una

⁴⁴ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Pág. 133.

⁴⁵ Castillo González, Jorge Mario. **Curso de derecho tributario.** Noviembre 1994. Pág. 5.

generalidad del derecho en Guatemala, el Artículo antes mencionado lo dedica exclusivamente al ámbito tributario”.⁴⁶



2.5.2. Principio de justicia y equidad

“Según este principio, los habitantes deben contribuir al sostenimiento del Estado en proporción a su capacidad económica. Si el tributo se basa en la capacidad económica de cada persona, es equitativo. Si no se basa en tal capacidad, no es equitativo. Se localiza en Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala”.⁴⁷

“La justicia es el valor máximo que persigue al derecho en su aplicación, y la justicia tributaria es el valor más importante del derecho tributario, ya que se persigue que se paguen y se cobren los tributos con justicia, para que cada uno de los ciudadanos deudores del mismo cumplan con sus obligaciones, sin por ello ver debilitado su patrimonio y sin que disminuyan sus recursos”.⁴⁸

Por lo tanto podemos determinar que el poco interés de las personas para lograr un exitoso desarrollo para el país en torno al tema de tributación es lamentable, debido a que no pagan el impuesto al Estado y de esta forma se le priva de percibir estos ingresos, evitando con ello el bienestar de la población, debilitando el fortalecimiento en torno a la educación, trabajo, seguridad social y otras necesidades básicas.

⁴⁶ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 20.

⁴⁷ Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 5.

⁴⁸ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 21.



2.5.3. Principio de igualdad

“También se le denomina de generalidad y uniformidad. El Estado establece los tributos, y no debe establecer discriminaciones subjetivas. Los tributos afectan a las personas, no por ellas mismas, sino por ciertas situaciones objetivas de hecho o de derecho. Al señalar el Estado el hecho generador de la obligación tributaria, no puede indicar que afectará a determinadas personas por razón de su nacionalidad, raza, sexo, religión, situación económica, social o política. Tampoco podrá excluir a determinadas personas basándose en razones análogas”.⁴⁹

Lo encontramos regulado en Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala que establece: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos...”. Este principio es aplicable al campo tributario en el sentido que todos debemos pagar los tributos, pero atendiendo a nuestro lugar en la sociedad y en la economía, ya que dentro de igualdad todos somos desiguales”.⁵⁰

Si bien es cierto, el ser humano es un elemento fundamental para la obtención de los ingresos del Estado, contribuyendo en la recaudación de impuestos, asimismo para asegurar mejores resultados.

⁴⁹ Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 5.

⁵⁰ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 34.



2.5.4. Principio de irretroactividad de la ley tributaria

“Este principio indica que ninguna ley se debe aplicar con efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. En otras palabras: Prohíbe aplicar la ley tributaria a situaciones generadas con anterioridad a su vigencia. En cuestiones de tipo sancionatorio, sin embargo, por equiparación al derecho penal cabe la aplicación retroactiva de la ley, si con tal aplicación se beneficia al contribuyente. La base de este principio se localiza en el Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala”.⁵¹

“El principio de irretroactividad tiene su base en la máxima nullum tributum sine lege que significa no puede existir un tributo sin una ley previa, por lo que el Estado no puede cobrar un tributo si no se encuentra previamente creado por medio de una ley”.⁵²

“El principio de irretroactividad sólo es aplicable a los derechos consolidados, asumidos plenamente, a las situaciones agotadas o a las relaciones jurídicas consagradas, y no a las simples expectativas de derechos ni a los pendientes o futuros”.⁵³

2.5.5. Principio de garantía de audiencia y derecho de petición

“El principio de garantía de audiencia establece que los contribuyentes deben tener oportunidad de ser oídos en defensa de sus derechos antes de que éstos sean

⁵¹ Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 6.

⁵² Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 21.

⁵³ **Ibid.** Pág. 49.



afectados. El principio de derecho de petición, faculta a los contribuyentes a dirigir peticiones a la autoridad, pero, crea la obligación de resolverlas. Ambos principios se localizan en Artículos 12 y 28 de la Constitución Política de la República de Guatemala”.⁵⁴

Es de vital importancia que el Estado de Guatemala vele por el cumplimiento de toda petición que todo ciudadano presente a la autoridad correspondiente, ya que todos tenemos los mismos derechos en cualquiera de todos. Asimismo que reconozca la obligación de hacer posible la convivencia social.

2.5.6. Principio de no confiscación de bienes

“Este principio impide establecer tributos que en sí mismos sean confiscatorios porque absorben la mayor parte o la totalidad del ingreso del contribuyente, pero admite, como excepción, la aplicación total o parcial de los bienes de un contribuyente, para el pago de gravámenes o sanciones, lo que significa que el principio no impide al Estado hacer efectivos los tributos que se hayan acumulado por falta de pago oportuno. Por lo tanto, puede llegar a apropiarse totalmente de todos los bienes del causante moroso. Este principio está previsto en el Artículo 41 de la Constitución Política de la República de Guatemala”.⁵⁵

⁵⁴ Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 6.

⁵⁵ **Ibid.** Pág. 6.



“Los Artículos 41 y 243 prohíben la confiscación tributaria tanto en la creación y cobro del tributo como en el aspecto sancionatorio del mismo derecho tributario, al prohibir los tributos confiscatorios en los Artículos antes mencionados, la imposición de multas confiscatorias, establece además que la multa no debe ser mayor que el impuesto a pagar”.⁵⁶

2.6. Relación del derecho tributario con otras disciplinas

El derecho tributario o derecho financiero aunque goza de autonomía, tiene vínculo con otras ramas del derecho, de las que ha tomado principios generales, así como conceptos e instituciones jurídicas, esto con el fin de ampliar, restringir o modificar el significado y alcance de los conceptos que tienen en las otras ramas del derecho donde han sido tomadas. Se menciona algunas de las más importantes:

2.6.1. Derecho constitucional

“Éste es el que define la estructura del Estado y la división de poderes, así mismo las atribuciones que le corresponden a cada organismo estatal, también regula las garantías sociales e individuales, y delimita la competencia de cada autoridad nacional, departamental, municipal y órgano responsable”.⁵⁷

⁵⁶ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 21.

⁵⁷ Altamirano Gómez. **Ob. Cit.** Pág. 20.



El derecho tributario de esta rama obtiene su fundamento jurídico dentro del sistema normativo general del Estado a través de los preceptos constitucionales que prevén el ejercicio de la potestad tributaria del propio estado. Nuestra Constitución Política de la República de Guatemala contiene un marco legal bien definido en materia tributaria.

2.6.2. Derecho fiscal

“Evitar la doble tributación y atraer así la inversión extranjera hacia un determinado territorio, la admisibilidad de documentos que prueban el pago de impuestos en otro Estado, condiciones favorables a la inversión en diferentes estados, etc”.⁵⁸

2.6.3. Derecho penal

“La regulación jurídica de todo lo atinente a la infracción y a la sanción tributaria corresponde al derecho penal. Porque las figuras delictivas en materia tributaria, defraudación fiscal y administrativa, guardan correspondencia y, están contenidas en el Código Penal y comprenden como sujetos infractores tanto a los empleados y funcionarios públicos como a los sujetos pasivos de las relaciones tributarias, en relación a los delitos que afectan al patrimonio, los ingresos y al manejo de los recursos del Estado”.⁵⁹

⁵⁸ Larios Ochaíta, Carlos. **Derecho internacional privado**. Séptima edición. Pág. 29.

⁵⁹ Altamirano Gómez. **Ob. Cit.** Pág. 21.



2.6.4. Derecho procesal penal

“Porque el derecho adjetivo o procesal provee las normas y los procedimientos necesarios en el tratamiento de delitos de tipo financiero o dentro del campo de lo contencioso administrativo, que se aplican directa e integral o supletoriamente”.⁶⁰

De esta rama ha tomado el principio e instituciones relativos tanto a los procedimientos para el control de legalidad de los actos del fisco como el procedimiento administrativo de ejecución.

2.6.5. Derecho mercantil

“Se relaciona con el derecho tributario, ya que el derecho mercantil ha tomado conceptos como sociedad mercantil, empresa, y título de crédito”.⁶¹

2.6.6. Derecho internacional

“Con el derecho internacional pretende resolver los problemas relativos a la doble o múltiple tributación internacional. Por el movimiento globalizador de la economía, el cual trasciende a las variadas actividades del que hacer individual y colectivo. El derecho está influenciado por los programas de estandarización de normas internas

⁶⁰ **Ibid.** Pág. 21.

⁶¹ Ponce de León García. **Derecho tributario administrativo.** (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



con otros países, así como la actualización de normas internas compatibles con el derecho internacional, como lo son leyes contra el narcotráfico, contra el lavado de dinero y otros activos”.⁶²

“Ponce De León García de esta rama ha tomado los principios básicos y las instituciones conforme a los cuales pretende resolver los problemas relativos a la doble o múltiple tributación internacional”.⁶³

2.6.7. Derecho administrativo

“Por haberse derivado de esta rama del derecho, el derecho financiero guarda alguna relación con éste, principalmente en lo relacionado a la estructura, organización y funcionamiento de los órganos de la administración pública, encargados de la captación y manejo de los ingresos y egresos del fondo público, así como de las operaciones económicas con entidades extranjeras”.⁶⁴

2.6.8. Derecho privado

“Porque muchas de las figuras jurídicas que se manejan en el derecho financiero tienen antecedentes y relación con el derecho civil, derecho mercantil, que regulan las actividades de las instituciones financieras privadas de índole bancaria, bursátil y otras

⁶² Altamirano Gómez. **Ob. Cit.** Pág. 22.

⁶³ Ponce de León García, **Ob. Cit.**

⁶⁴ Altamirano Gómez. **Ob. Cit.** Pág.21.



actividades financieras, pero que su control está en manos de entidades de la administración pública”.⁶⁵

2.7. Derecho penal tributario

“El derecho penal tributario es la disciplina jurídica que se encarga de la regulación legal de todo lo concerniente a la infracción y a la sanción tributaria, correspondiéndole el análisis de las normas aplicables en caso de violación de las disposiciones tributarias, así como también las penalidades aplicables a los transgresores.

En cuanto a su denominación al derecho penal tributario también se le ha llamado derecho penal financiero o derecho penal fiscal; teniendo dichos términos análogos significados, sí se considera que su calificativo común es el proteger intereses de la hacienda pública y por las mismas razones, la denominación más correcta es la usual en nuestro medio que es derecho penal tributario”.⁶⁶

“La relación jurídica de todo lo atinente a la infracción y a la sanción tributaria corresponde al derecho penal tributario. Guilliani Fonrouge citado por Villegas Lara, afirma que concibe al derecho tributario como un todo orgánico con aspectos diversos, pero interconectados y no separado, estimando que las infracciones y sanciones pertenecen a una misma categoría jurídica ilícito-fiscal”.⁶⁷

⁶⁵ **Ibid.** Pág. 21.

⁶⁶ **Ibid.** Pág. 19.

⁶⁷ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Pág. 373.



Por lo tanto podemos determinar que el derecho penal tributario es el que se encarga de castigar a aquellos sujetos pasivos que no pagan sus impuestos o que incurren en infracciones ante la administración tributaria, evasión y elusión de los mismos, estudia todo lo relativo a la infracción tributaria.

2.7.1. Características del derecho penal

“De conformidad con el derecho penal tributario se le asignan las siguientes características:”⁶⁸

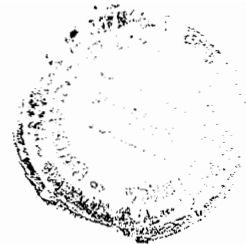
- **Es normativo**

El derecho penal tributario al igual que el derecho penal común, está compuesto de normas jurídico penales que contienen mandatos y prohibiciones en caminadas a regular determinada conducta humana en atención a un fin que se considera valioso, como el bien común.

- **Es de carácter positivo**

Éste deviene del carácter fundamentalmente jurídico del derecho penal tributario, ya que su aplicación se limita a aquellas normas prohibitivas que el Estado ha promulgado como tales, atendiendo al principio de legalidad *nullum crimen sine lege*.

⁶⁸ Quiroa Gómez. **Ob. Cit.** Págs. 19, 20, 21.



- **Es de observancia general**

Esta característica está limitada a que el derecho penal tributario será de observación obligatoria, y aplicable sólo a aquéllos que son sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria y sujetos al control fiscalizador de la administración tributaria.

- **Es esencialmente sancionador**

Esta característica es propia del derecho penal, y al igual que éste el derecho penal tributario tiene como objetivo castigar, reprimir, imponer una pena, como consecuencia de la inobservancia o violación de la ley retributiva pudo ser una sanción pecuniaria (multa) o bien una pena restrictiva de la libertad individual.

CAPÍTULO III



3. Infracción tributaria

3.1. Definición

“Es la violación o incumplimiento que los contribuyentes ejercen sobre las disposiciones del código tributario y de las leyes especiales tipificadas y sancionadas por la administración tributaria. Dentro del ámbito de las infracciones están todas las faltas tributarias que son posibles de sanciones pecuniarias”.⁶⁹

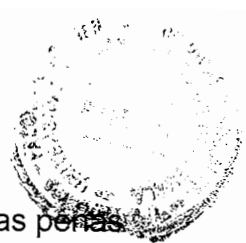
“La infracción es todo hecho u omisión descrito, declarado ilegal y sancionado por una ley.” La falta de pago de los tributos en tiempo y forma adecuado constituye una infracción punible”.⁷⁰

“La infracción en general es la transgresión, quebrantamiento de una ley, pacto o tratado; o de una norma moral, lógica o doctrinal”.⁷¹

⁶⁹ <http://www.monografias.com/trabajos25/derechoscontribuyentes/shtml#admin>.(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

⁷⁰ Monterroso Velásquez. Ob. Cit. Pág. 165.

⁷¹ Real Academia Española. Diccionario de la lengua española. Tomo II. Vigésima primera edición. Madrid. Pág. 1165.



Toda persona es responsable de las infracciones que cometa, incurriendo en las penas respectivas señaladas o en la obligación de resarcir daños y perjuicios así ocasionados”.⁷²

El Artículo 69 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece: “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 sancionados conforme a la legislación penal”.

Al analizar las definiciones anteriores, se establece que el contribuyente al evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, está cometiendo una infracción tributaria, toda vez que éste tiene el poder de cumplir y respetar las leyes tributarias.

3.2. Elementos de la infracción tributaria

3.2.1. La conducta

“Para que se produzca una infracción tributaria, debe existir conducta humana, la cual puede tener carácter de positiva o negativa. Será positiva si ésta representa una acción

⁷² Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 380.



por parte del contribuyente, que transgreda una norma prohibitiva, lo que provoque una alteración en el orden jurídico”.⁷³

3.2.2. Tipicidad

“Este elemento se refiere a la necesidad de que exista una norma jurídica la cual enmarque o contemple la conducta, positiva o negativa del contribuyente, como un ilícito o una trasgresión. Lo que implica que la infracción debe estar previamente definida en una ley tributaria, debiéndose, asimismo, encontrar la conducta del sujeto contribuyente establecida y definida como ilícita, o no existirá infracción”.⁷⁴

La tipicidad puede ser definida como: “La adecuación de la conducta concreta del contribuyente, a la descripción del ilícito formulada en la ley”.⁷⁵

3.2.3. Antijuridicidad

“Se refiere a la contradicción de la ley por una conducta, positiva o negativa, provocando una lesión del ordenamiento jurídico. Dentro de las leyes o normas jurídicas se definen qué conductas están de acuerdo con el orden jurídico y cuáles no, este elemento hace una valuación de la conducta, estableciendo cuál se encuentra de acuerdo o ajustada a derecho y cuál no, es importante resaltar que no toda conducta

⁷³ Altamirano Gómez. **Ob. Cit.** Pág. 11.

⁷⁴ **Ibid.** Pág. 12.

⁷⁵ **Ibid.** Pág. 12.



antijurídica puede ser considerada como una infracción, para que pueda ser antijurídica, la misma debe encontrarse contenida en la ley y considerada por ésta como tal, es decir, debe estar tipificada en la ley como infracción”.⁷⁶

3.2.4. Imputabilidad

“La imputabilidad busca establecer la capacidad de un individuo de ser responsable de sus actos, con lo cual se establecería su capacidad de ser considerado como el sujeto activo de una infracción tributaria”.⁷⁷

3.2.5. Culpabilidad

“La culpabilidad es la “imputación de delito o falta, a quien resulte agente de uno u otro, para exigirle la correspondiente responsabilidad”. Esta, es graduada de acuerdo con los motivos, intención (dolo) o negligencia (culpa). Pero debe agregarse también la posibilidad de que la conducta exteriorizada por el contribuyente sea producto de la impericia o desconocimiento, y la personalidad del infractor, debiéndose tomar en cuenta las circunstancias atenuantes o las agravantes”.⁷⁸

⁷⁶ **ibid.** Pág. 12.

⁷⁷ **ibid.** Pág. 13.

⁷⁸ **ibid.** Pág. 14.



3.3. Clasificación de infracciones tributarias

Las infracciones se clasifican en sustanciales y formales.

3.3.1. Infracciones sustanciales

“Son aquéllas que se caracterizan por la falta de pago de los tributos en el término que establece la ley, tienen relación con las obligaciones materiales”.⁷⁹

3.3.2. Infracciones formales

“Las infracciones formales son transgresiones que se manifiestan por el incumplimiento de órdenes administrativas o por el incumplimiento de los deberes formales, tienen relación con las obligaciones formales”.⁸⁰

El Artículo 94 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, regula que son infracciones formales: “Todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales, conforme a lo previsto en el mismo código, y en otras leyes tributarias, establece así mismo que corresponden a este tipo de infracciones entre otras:

⁷⁹ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 167.

⁸⁰ **Ibid.** Pág. 167.



- i. La omisión de dar el aviso a la administración tributaria, de cualquier modificación de los datos de inscripción, del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio de contador. Todo ello dentro del plazo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación.

- ii. Omisión o alteración del número de identificación tributaria, o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones de tributos, en documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la administración tributaria.

- iii. Adquirir bienes o servicios, sin exigir la documentación legal correspondiente.

El Artículo 61 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece que son infracciones tributarias las siguientes:

- Pago extemporáneo de las retenciones.
- La mora.
- La omisión del pago de tributos.
- La resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.
- El incumplimiento de las obligaciones formales.
- Las demás que se establecen expresamente en el Código Tributario y en las leyes tributarias específicas.



“El Artículo antes mencionado norma tanto las infracciones materiales como las formales, y aún más, nos refiere a otra norma indemnizatoria tributaria como lo es la mora, cuya esencia está relacionada con el tiempo que el contribuyente ha dejado de pagar el tributo”.⁸¹

- **La mora**

“Es el retraso o tardanza en el cumplimiento de una obligación. Demora en la obligación exigible”.⁸²

“La mora es la dilación o tardanza en cumplir una obligación; por lo común, la de pagar cantidad líquida y vencida”.⁸³

El Artículo 92 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala establece: “Incorre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo fijado por ley para hacerlo. La mora opera de pleno derecho”.

De acuerdo con las definiciones antes descritas, se establece que la mora es el atraso que tiene el contribuyente al no cumplir con efectuar el pago a partir del plazo fijado por la ley.

⁸¹ **Ibid.** Pág. 169.

⁸² Cabanellas de Torres. **Ob. Cit.** Pág. 258.

⁸³ Real Academia Española de la Lengua. **Diccionario de la lengua española.** (Versión electrónica sin paginación) 16 de diciembre de 2009.



- **La omisión del pago de tributos**

El Artículo 88 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece: “La omisión del pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo, detectada por la administración tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito”.

De acuerdo con lo precedente se establece que la omisión del pago de los tributos es irresponsabilidad del contribuyente, el hecho de no efectuar el pago de sus obligaciones tributarias origina enormemente un problema al Estado al no haber ingresos para sus respectivas funciones en el desempeño de sus actividades sociales.

- **La resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria**

Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la administración tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero. Lo encontramos regulado en el Artículo 93 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.



También constituye resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria cualquier acción u omisión que le obstaculice o impida el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, así como la inspección o verificación de cualquier local, establecimiento comercial, o industrial, oficinas de depósitos, contenedores, cajas registradoras y medios de transporte, en los casos en que la administración tributaria deba requerir el acceso inmediato, para evitar el riesgo de la alteración o destrucción de evidencias.

Se consideran acciones de resistencia:

- Impedir u obstaculizar las actuaciones o diligencias necesarias, para que la administración tributaria pueda determinar, fiscalizar y recaudar los tributos.
- Negarse a proporcionar información e impedir el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, necesarios para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria.
- Negarse el contribuyente a proporcionar la información referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos.



- No rehacer sus registros contables, o rehacerlos fuera del plazo establecido en el presente Código, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío, o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registros, documentos, archivos o sistemas informáticos.

- **El incumplimiento de las obligaciones formales**

Constituyen estas infracciones, todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales, conforme a lo previsto en el Código Tributario y en otras leyes tributarias. Lo encontramos regulado en Artículo 94 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Dentro de las cuales se encuentran las siguientes:

- Omisión de dar el aviso a la administración tributaria, de cualquier modificación de los datos de inscripción, del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio de contador.
- Omisión o alteración del número de identificación tributaria, o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones de tributos, en documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la administración tributaria.



- Adquirir bienes o servicios, sin exigir la documentación legal correspondiente.
- No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los dos meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.

3.4. Tributo

“Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, en virtud de una ley para cubrir los gastos que le demandan el cumplimiento de sus fines”.⁸⁴

“El impuesto es el tributo típico por excelencia. El tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado”. Al decir que el tributo es exigido a "quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles", queremos significar que el hecho generador de la obligación de tributar está relacionado con la persona o bienes del obligado”.⁸⁵

⁸⁴ Villegas Lara. Ob. Cit. Pág. 67.

⁸⁵ *Ibid.* Pág. 73.



Por consiguiente podemos decir que tributo es un ingreso fiscal que el Estado obtiene por medio de la retribución que todo buen contribuyente hace al efectuar el pago de sus impuestos, fortaleciendo sus metas en cuanto a la estabilidad, seguridad, crecimiento, y desarrollo productivo del país.

3.4.1. Características del tributo

- Prestaciones en dinero: Es una característica de nuestra economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, aunque no es forzoso que así suceda.
- Exigidas en ejercicio del poder de imperio. Elemento esencial del tributo es la coacción, o sea, la facultad de "compeler" al pago de la prestación requerida y que el Estado ejerce en virtud de su poder de imperio (potestad tributaria). La coacción se manifiesta especialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le será exigible.
- En virtud de una ley: No hay tributo sin ley previa que lo establezca, lo cual significa un límite formal a la coacción. El hecho de estar contenido el tributo en ley significa someterlo al principio de legalidad. A su vez, como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación.



- Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines. El objetivo del tributo es fiscal, es decir que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas”.⁸⁶

3.4.2. Clasificación de los tributos

Conforme a la clasificación más aceptada por la doctrina y el derecho positivo, los tributos se dividen en: impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

- **Arbitrio**

“Derecho o impuesto con que se arbitran fondos para gastos públicos, por lo general municipales”.⁸⁷

“El arbitrio, es la prestación establecida por la ley y exigida por la administración pública en pago a servicios administrativos particulares”.⁸⁸

⁸⁶ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Págs. 67, 68.

⁸⁷ Real Academia Española de la Lengua. **Diccionario de la lengua española.** (Versión electrónica sin paginación) 16 de diciembre de 2009.

⁸⁸ Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 4.



El Artículo 12 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece que: “El arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”.

Consecuentemente se establece que el arbitrio es un ingreso público que contribuye a la regularización de las municipalidades y que ayuda a mantener el control y gestión en la administración financiera.

- **Contribución especial y contribución por mejoras**

“La contribución especial, se basa en el principio de beneficio: La persona que se beneficia, debe contribuir. Es el pago o contribución pecuniaria de los particulares al beneficiarse con una obra pública o un determinado servicio público o social. El Estado y los municipios satisfacen cierta necesidad y como consecuencia, se produce cierta utilidad a favor de los particulares”.⁸⁹

“Este tipo de tributo se caracteriza por la existencia de un beneficio que puede derivar no sólo de la realización de una obra pública, sino también de actividades o servicios estatales especiales, destinado a beneficiar a una persona determinada o a grupos sociales determinados. Cuando se realiza una obra pública”.⁹⁰

⁸⁹ **Ibid.** Pág. 4.

⁹⁰ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Pág. 105.



“Existe en nuestra legislación el concepto de la contribución especial en el Artículo 13 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala el cual establece: “La contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales”.

La contribución especial tiene importancia porque la exención está vinculada con una ventaja, y eso crea una predisposición psicológica favorable en el obligado. La particularidad de la contribución especial con respecto a otros tributos es indiscutible. Se diferencia del impuesto porque mientras en la contribución especial se requiere una actividad productora de beneficio, en el impuesto la prestación no es correlativa a actividad estatal alguna”.⁹¹

La 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.

3.5. **Tributación**

“Es el conjunto de obligaciones que deben realizar los ciudadanos sobre sus rentas, propiedades, mercancías o servicios que prestan, en beneficio del Estado, para su

⁹¹ **Ibid.** Pág. 106.



sostenimiento y el suministro de servicios, tales como defensa, transportes, comunicaciones, educación, vivienda, etc”.⁹²

De acuerdo a la definición anterior se establece que todo ciudadano contribuya con la fiscalización y regularización del gasto público y responsabilidades que el Estado tiene, tomando en cuenta la prestación de los servicios públicos en cuanto a su cobertura, calidad y financiación para beneficio del país.

3.6. Doble tributación

“El derecho tributario propone evitar la doble y múltiple tributación. La solución de este problema en cualquier Estado en que se presente, es la coordinación tributaria. Este concepto se basa en el principio de que para un solo territorio debe existir un solo impuesto. Para tal efecto, la entidad creadora de los impuestos debe ser solamente una. La Constitución Política de la República de Guatemala prohíbe la doble y múltiple tributación interna”.⁹³

El Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece que hay doble o múltiple tributación: “Cuando un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición”.

⁹² http://www.monografias.com/trabajos25/derechos_contribuyentes/shtm#admin(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

⁹³ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Pág. 14.



“La doble tributación se concreta cuando un mismo sujeto pasivo durante un mismo período fiscal es gravado por haber realizado un mismo hecho generador por uno o más sujetos activos ya sea que se trate del gobierno no central o del gobierno local o municipal, imponiendo el pago de dos o más tributos al fusionarse en un mismo acto los elementos de la relación jurídico tributaria siguientes: sujeto pasivo, hecho generador, elemento temporal y tributo, se configura la doble tributación”.⁹⁴

3.7. Capacidad contributiva

“Aptitud que tiene una persona natural o jurídica para pagar impuestos y que está de acuerdo a la disponibilidad de recursos con que cuenta”.⁹⁵

De acuerdo con la definición anterior se establece que la capacidad de contribución que toda persona posee es de acuerdo a sus posibilidades económicas, hoy en día el contribuyente hace un gran esfuerzo por mantener al día el pago de sus tributos, toda vez que existe una quebrantable crisis económica a nivel mundial; en defecto la situación que atraviesa el país, es difícil para todos los guatemaltecos.

⁹⁴ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 51.

⁹⁵ C:\DocumentsandSettings\mayanet\escritorio\glosarioderechotributario.mht (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



3.8. Evasión fiscal o tributaria

“Evadir que proviene del latín evadere que significa sustraerse, irse o marcharse de algo donde está incluido. Así como en derecho penal "evasión" es la fuga por parte de quien está privado de su libertad, en derecho tributario evadir es sustraerse al pago de un tributo que legalmente se adeuda”.⁹⁶

“La evasión tributaria, *lato sensu*, es la sustracción lícita o ilícita, total o parcial, voluntaria o involuntaria, que hace el obligado, sea persona natural o jurídica de las contribuciones a las que está legalmente comprometido a prestar al Estado”.⁹⁷

“Es toda eliminación o disminución de un monto tributario producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales. Toda evasión fiscal es violatoria de disposiciones legales, es decir, antijurídica. La pugna de la conducta con la norma tributaria convierte a esa conducta en ilícita con omisión de que el derecho privado no le atribuya consecuencias jurídicas. No aceptamos la "evasión legal del tributo" y creemos que la "elusión fiscal" evasión lograda mediante abuso fraudulento en las formas de los actos jurídicos es siempre antijurídica”.⁹⁸

⁹⁶ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Págs. 382,383.

⁹⁷ Quiroa Gómez. **Ob. Cit.** Pág. 21.

⁹⁸ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Págs. 382, 383.



“La evasión fiscal es la acción de evadir el pago de los impuestos, lo cual constituye el delito de defraudación tributaria, consiste en la ocultación de ingresos, simulación, exageración de gastos deducibles, aplicación de desgravaciones y subvenciones injustificadas, etc., con la finalidad de evitar el pago de los tributos que por ley le correspondan a un deudor tributario”.⁹⁹

Al analizar las definiciones anteriores podemos decir que la evasión radica en la no contribución por parte del contribuyente, incrementado con ello la desregulación del sistema financiero.

3.9. Elusión fiscal

“Actos o maniobras destinadas a disminuir o eliminar las cargas impositivas que pesan sobre quien las realiza, aprovechando las excepciones y vacíos que presenta la propia legislación fiscal. En contraposición a la evasión fiscal, implica una actuación lícita”.

La elusión tributaria consiste en que, mediante el empleo de ley, el contribuyente busca la manera de pagar menos impuesto o de eludir la carga tributaria, no pagándolos. Por su parte Castillo, dice que la elusión consiste en: "Impedir que se genere el hecho

⁹⁹ [http://www.monografias.com/trabajos25/derechos/derechotributario/contribuyentes.\(Versión electrónica sin paginación\) 03 de diciembre de 2009.](http://www.monografias.com/trabajos25/derechos/derechotributario/contribuyentes.(Versión_electrónica_sin_paginación)_03_de_diciembre_de_2009)



tributario, que surja la obligación tributaria, evitando el acto previsto en la ley como generador de impuesto".¹⁰⁰

Consecuentemente se establece que la elusión fiscal sigue siendo un factor débil en la recaudación fiscal, una preocupación compartida por la generalidad de los sectores sociales, esto porque refleja una notable reducción a la contribución fiscal. Cabe exigir al Estado que contemple mecanismos transparentes, puesto que la consolidación fiscal constituye pieza central de los planes de estabilización.

¹⁰⁰ <http://www.monografias.com/trabajos25/derechos/derechotributario/contribuyentes>.(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



CAPÍTULO IV

4. Los impuestos y las obligaciones tributarias

4.1. Impuesto

4.1.1. Definición

El profesor Valdez Acosta, citado por Villegas Lara, afirma con razón que impuesto es “El tributo típico por excelencia”.¹⁰¹

El impuesto es: “El tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imposibles, siendo estos hechos imponibles, ajenos a toda actividad estatal-relativa al obligado”.¹⁰²

“Contribución, gravamen carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesiones liberales, para sostener los gastos del Estado y las restantes corporaciones públicas. También es el gravamen que pesa sobre determinadas transmisiones de bienes, ínter vivos o mortis causa, y por el otorgamiento de ciertos instrumentos públicos”.¹⁰³

¹⁰¹ Villegas Lara. Pág. 71.

¹⁰² *Ibid.* Pág. 72.

¹⁰³ Cabanellas de Torres. *Ob. Cit.* Pág. 196.



El Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala en el Artículo 11, señala la definición legal de Impuesto estableciendo que: “Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”.

“Es una prestación tributaria obligatoria, establecida por la ley, a personas físicas y jurídicas, para cubrir el gasto público”.¹⁰⁴

De acuerdo con las anteriores definiciones se afirma que impuesto es un ingreso que fortalece la administración tributaria dada sus diferencias a nivel de recaudación de impuestos directos exigidos a los sujetos pasivos, indicando que la calidad de la administración es un factor decisivo en los niveles de recaudación para el Estado.

4.1.2. Clases de impuestos

- **Impuesto directo**

“El establecido de manera inmediata sobre personas o los bienes, recaudado de conformidad con las listas nominales de contribuyentes u objetos gravados, y cuyo importe es percibido del contribuyente por el agente encargado de la cobranza”.¹⁰⁵

¹⁰⁴ Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 3.

¹⁰⁵ Cabanellas de Torres. **Ob. Cit.** Pág. 196.



El impuesto directo: “Son los impuestos que no se pueden trasladar”.¹⁰⁶

“Es el que se exige de las mismas personas que se pretenden o se desea que lo paguen”. Valdés Acosta, sostiene que desde el punto de vista teórico, expresa que en términos generales existe acuerdo en considerar como impuestos directos a los impuestos, a la renta y al patrimonio”.¹⁰⁷

- **Impuesto indirecto**

Para el profesor Sáinz de Bujanda, citado por Villegas Lara, el impuesto es indirecto:

“Cuando la norma tributaria concede facultades al sujeto pasivo del impuesto para obtener de otra persona el reembolso del impuesto pagado”. Expone también que: “El impuesto es indirecto cuando gravan el gasto o el consumo, o bien la transferencia de riqueza tomados como índice o presunción de la existencia de capacidad contributiva”.

¹⁰⁸

“El que gravita sobre los objetos de consumo o determinados servicios, y que se encuentra incluido, con especial indicación o sin ella, en el precio de aquéllos o en el pago por utilizar éstos”.¹⁰⁹

¹⁰⁶ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Pág. 76.

¹⁰⁷ **Ibid.** Pág. 76.

¹⁰⁸ **Ibid.** Pág. 76.

¹⁰⁹ Cabanellas de Torres. **Ob. Cit.** Pág. 197.



- **Impuesto ordinario**

“Son todos aquéllos que tienen vigencia permanente, es decir, sin límite de tiempo en cuanto a su duración”.¹¹⁰

“Todo el que forma parte de los ingresos normales de la Hacienda Pública, y que subsiste a través de los diversos ejercicios anuales”.¹¹¹

- **Impuesto extraordinario**

“Es de carácter excepcional en su exacción, o de cuantía recargada transitoriamente, para subvenir a una especial necesidad de la administración”.¹¹²

- **Impuesto progresivo**

“El que aumenta el porcentaje que la administración exige a medida que son mayores los ingresos brutos o los beneficios netos de un contribuyente”.¹¹³

¹¹⁰ Villegas Lara. **Ob. Cit.** Pág. 74.

¹¹¹ Cabanellas de Torres. **Ob. Cit.** Pág. 197.

¹¹² Cabanellas de Torres. Pág. 196.

¹¹³ **Ibid.** Pág. 197.



- **Impuesto proporcional**

“El establecido según un tanto por ciento o por mil, sean los recursos del contribuyente, y que no obstante su aparente justicia matemática, se estima más gravoso para el pobre, por el valor que la diferencia libre absoluta significa para el rico”.¹¹⁴

- **Impuesto sobre el capital**

“El que pesa sobre la riqueza acumulada, sin reparar en su producción o productividad”.¹¹⁵

- **Impuesto sobre el consumo**

Aquel que grava los artículos de uso corriente (como los comestibles, el tabaco, la gasolina, las prendas de vestir, etc.) y en el momento en que son puestos en circulación económica con destino a la clientela.

- **Impuesto sobre la renta**

“Quedan sujetos al mismo diversos ingresos, ya se refiera a la renta ociosa (créditos de títulos públicos o de préstamos particulares), ya de la procedente del capital (alquileres, cuotas arrendaticias, acciones o partes en sociedades), ya de los mismos ingresos

¹¹⁴ **Ibid.** Pág. 197.

¹¹⁵ **Ibid.** Pág. 197.



debidos al trabajo independiente o subordinado (honorarios, sueldos, salarios, productos de las obras científicas, literarias o artísticas)".¹¹⁶

4.2. Obligación

4.2.1. Definición

Para definir en términos generales a la obligación, puede estar constituida conforme lo establece el diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales, al determinar que es el "Deber jurídico normativamente establecido de realizar u omitir determinado acto, y a cuyo incumplimiento por parte del obligado es imputada, como consecuencia, una sanción coactiva, es decir, un castigo traducible en un acto de fuerza física organizada".¹¹⁷

"Vínculo que sujeta a hacer o abstenerse de hacer una cosa, establecido por precepto de ley, por voluntario otorgamiento o por derivación recta de ciertos actos".¹¹⁸

"Se entiende por obligación, aquello que alguien está obligado a hacer. Se puede definir también, como la imposición o exigencia moral que debe regir la voluntad libre".

119

¹¹⁶ **Ibid.** Pág. 197.

¹¹⁷ Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 659.

¹¹⁸ Real Academia Española de la Lengua. **Diccionario de la lengua española.** (Versión electrónica sin paginación) 16 de diciembre de 2009.

¹¹⁹ **Ibid.**



Por consiguiente se establece que la obligación, es toda responsabilidad, todo compromiso y deber a que estamos sujetos, de igual forma es un compromiso hacia el cumplimiento de nuestras obligaciones.

4.3. Obligación civil

“Es aquélla cuyo cumplimiento es exigible legalmente aunque no siempre sea valedera en conciencia”.¹²⁰

“Es la relación jurídica establecida entre dos o más personas, por virtud de la cual una de ellas, (el deudor, deudor) se constituye en el deber de entregar a la otra (acreedor, acreedor) una prestación.

La obligación es la relación jurídica en virtud de la cual una persona debe una determinada prestación a otra que tiene facultad de exigirla, constriñendo a la primera a satisfacerla”.¹²¹

Por lo tanto se establece que la obligación civil es todo aquello a lo que está sujeta una persona, contribuyendo con el bienestar de nuestra comunidad, considerado mejores alternativas para el ejercicio fiscal del Estado.

¹²⁰ Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 661.

¹²¹ Brañas, Alfonso. **Manual de derecho civil, 1, 2, 3.** Pág. 389.



4.4. Obligación tributaria

“Podemos definir la obligación tributaria como la obligación establecida por la ley de entregar a un ente público una suma de dinero a título de tributo. La obligación tributaria es el vínculo jurídico fundamental y principal, todas las demás relaciones jurídico tributarias existen en función de la obligación tributaria y existe o se manifiestan para garantizar y hacer efectivo el cumplimiento de la obligación tributaria. El concepto de obligación tributaria está determinado por dos premisas fundamentales, con arreglo a las cuales se configura el tributo en nuestro ordenamiento constitucional”.¹²²

“Por un lado el deber jurídico de contribuir de acuerdo con la capacidad económica y de otro lado el mandato de establecer las prestaciones patrimoniales con arreglo a la ley. Por tanto, los principios de capacidad económica y legalidad tributaria, son los ejes sobre los cuales debe perfilarse el concepto de obligación tributaria”.¹²³

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

¹²² <http://es.wikipedia.org/wiki/Derechotributario>.(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

¹²³ **Ibid.**



“Es un vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto (acreedor) que actúa ejercitando el poder tributario, sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley”.¹²⁴

“La obligación tributaria puede ser definida como: “El vinculo jurídico establecido por ley, en virtud del cual un sujeto (deudor) ha de pagar una cantidad a otro sujeto (acreedor), que es titular de la potestad tributaria, como consecuencia de producirse el supuesto de hecho previsto en la propia ley”.¹²⁵

“La obligación tributaria es aquella virtud por medio de la cual el acreedor tributario, tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, es decir, el cumplimiento de la prestación de dar, cuyo contenido es el pago de una suma de dinero, o la entrega de ciertos bienes en especie”.¹²⁶

“Es el vínculo jurídico, producto de la potestad del Estado que al imponer las bases de la tributación unilateralmente, coloca al sujeto pasivo de la misma como un deudor de la obligación tributaria, cuya extinción se encuentra sujeta al cumplimiento de la misma”.¹²⁷

¹²⁴ http://www.monografias.com/trabajos25/derechos_contribuyentes/shtm#admin. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

¹²⁵ Albiña, Cesar. **Sistema tributario español comparado**. Editorial ice cabernos, 1981. Pág. 27.

¹²⁶ Rodríguez Lobato, Raúl. **Derecho fiscal**. Colección textos jurídicos universitarios, 1988. Pág. 129.

¹²⁷ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 101.



En la legislación guatemalteca, se establece el concepto de obligación tributaria en el Artículo 14 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala el cual regula: “La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella”. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

De acuerdo con las definiciones anteriores la obligación tributaria es aquella que se exige al contribuyente para que haga efectivo el pago de los tributos al ente fiscalizador, buscando con ello la calidad y estímulo de crecimiento por el bien común de la sociedad.

4.4.1. **Determinación de la obligación tributaria**

La determinación de la obligación tributaria es definida por Monterroso Velásquez como: “Un acto del contribuyente por medio del cual reporta a la administración tributaria el total de la base imponible y el tributo a pagar; este acto es eminentemente voluntario y declarativo, el mismo por lo tanto admite la rectificación que realice tanto el propio contribuyente en forma voluntaria, o la que realice el fisco por medio de una posterior liquidación. La determinación la puede llevar a cabo también el Estado, en ejercicio de su poder tributario o en forma conjunta con el contribuyente”.¹²⁸

¹²⁸ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 151.



El Artículo 103 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula la determinación de la obligación tributaria: “Es el acto mediante el cual el sujeto pasivo o la administración tributaria, según corresponda conforme la ley, o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía, o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma. Determinada la obligación tributaria, el contribuyente o responsable, deberá cumplirla sin necesidad de requerimiento por parte de la administración tributaria”.

“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 establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación”.¹²⁹

Ahora bien debemos considerar para que una persona esté en calidad de contribuir en virtud de sus funciones, se considera que es importante conocer y entender la ley tributaria en cuanto a las bases de recaudación fiscal, la importancia y la razón para contribuir con el Estado.

¹²⁹ **Ibid.** Pág. 151.



4.4.2. Naturaleza jurídica de la obligación tributaria

“La naturaleza y efectos jurídicos de la determinación con respecto a la obligación jurídico tributaria, es que la misma nace al producirse el presupuesto material asumido por la Ley, como determinante para ser sujeto del gravamen; dicho en otras palabras, el acaecimiento del hecho generador, y por lo tanto el deber de pagar por parte del sujeto pasivo y el derecho de exigir el pago por parte del sujeto activo, o sea el Estado”.¹³⁰

“La naturaleza jurídica de la obligación es de carácter complejo, porque en el momento en que nace este vínculo entre los sujetos, nacen diversos derechos y diversas obligaciones”.¹³¹

“Es una relación de carácter simple, para este autor todo lo explicado es secundario, la base sustancial de la relación jurídico tributaria es la única que produce la obligación de pagar el tributo”.¹³²

¹³⁰ **Ibid.** Pág. 152.

¹³¹ De León. **Ob. Cit.** Pág. 18.

¹³² **Ibid.** Pág.19.



4.4.3. Características de la obligación tributaria

- “Debe existir una coordinación entre las naciones de relación jurídico-tributaria y potestad-tributaria, esta potestad no puede darse sino existe la ley tributaria.
- Debe de existir un destinatario legal-tributario; se entiende que en todas las leyes tributarias, el hecho generador debe especificar en que persona o hecho realizado por persona es que se va a configurar la obligación del pago del tributo.
- El destinatario legal-tributario debe de ser un particular, su objetivo es que el Estado debe captar recursos de los particulares nunca de sus propios órganos.
- La relación jurídico tributaria se traba entre personas, nunca el sujeto pasivo va a ser el bien, el acto, sino va a ser el sujeto que sea propietario del bien o la persona que realiza el acto.
- La relación jurídico tributaria es de carácter central principal, esto significa que la ley tributaria esta en el centro, todo lo demás se origina desde que se aplica la ley”.¹³³

¹³³ Ibid. Pág.19.



4.4.4. Sujetos de la obligación jurídico tributaria

- **Sujeto activo**

“Figura que asume la posición acreedora de la obligación tributaria y a quien le corresponde el derecho de exigir el pago del tributo debido. La figura del sujeto activo recae normalmente sobre el Estado”.¹³⁴

Sujeto activo para Monterroso Velásquez es: “El Estado como titular de la potestad tributaria, actúa básicamente mediante los poderes que lo integran, como el organismo legislativo que emite las leyes tributarias, el organismo ejecutivo que tiene la atribución de la recaudación y el cobro coactivo, y el organismo judicial, encargado de dar cumplimiento a lo establecido en la legislación en materia judicial”.¹³⁵

El Artículo 17 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala establece: El sujeto activo es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

Al analizar las definiciones anteriores se establece que el sujeto activo es el encargado de exigir al contribuyente el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y su función

¹³⁴ http://www.monografias.com/trabajos25/derechos_contribuyentes/shtml#admin.(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

¹³⁵ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 104.



es de ente controlador, permitiendo con ello una mayor transparencia en la gestión fiscal.

- **Sujeto pasivo**

“La condición sujeto pasivo puede recaer en general en todas las personas naturales y jurídicas o entes a los cuales el derecho tributario le atribuya la calidad de sujeto de derechos y obligaciones, de acuerdo a nuestro análisis la capacidad tributaria de las personas naturales es independiente de su capacidad civil y de las limitaciones de éste”.¹³⁶

El Artículo 18 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula que: “El sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sean en calidad de contribuyentes o de responsables”.

De acuerdo con las definiciones anteriores se establece que el sujeto pasivo de toda obligación tributaria es la persona individual o jurídica, que paga sus impuestos mediante sus posibilidades, contribuyendo al gasto público, y logrando mayores resultados para el sostenimiento del Estado.

¹³⁶ http://www.monografias.com/trabajos25/derechos_contribuyentes/shtml#admin.(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



4.5. Obligaciones del sujeto pasivo

El Artículo 23 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, preceptúa: “Las obligaciones de los sujetos pasivos: Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por el Código Tributario o por normas legales especiales, asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso”.

El pago de la obligación tributaria es el cumplimiento de la prestación del tributo debido, y debe ser efectuado por los sujetos pasivos para abarcar también los pagos por conceptos de recargos, intereses indemnizatorios y sanciones pecuniarias para que éste pueda realizarse, es preciso que previamente se haya procedido a practicar la determinación de la obligación tributaria cuyo pago se pretende efectuar debido a que la determinación es el acto que declara la ocurrencia del hecho generador y calcular el monto de los impuestos a pagar.

4.6. Elementos que determinan el monto de la obligación a tributar

4.6.1. Hecho generador

“También se le llama hecho imponible, es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.El



hecho generador es la hipótesis prevista en la ley tributaria. Es el hecho concreto material, real, que al realizarse y coincidiendo con la hipótesis de la ley tributaria, genera la obligación tributaria”.¹³⁷

“Es el presupuesto que necesita realizarse en concreto, producirse en el mundo fenomíco, en forma exactamente coincidente con la hipótesis, para que nazca la obligación concreta de pagar una suma de dinero por un determinado ente público”.¹³⁸

“Es el presupuesto legal hipotético y condicionante, cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo con respecto a una persona, da pie a que el Estado pretenda un tributo”.¹³⁹

El hecho generador o hecho imponible es: “La hipótesis legal condicionante tributaria, esto quiere decir que es el hecho hipotético descrito en la ley tributaria como una descripción que permite conocer con certeza cuáles hechos o situaciones en el momento de realizarse, dan surgimiento a la obligación jurídico tributaria”.¹⁴⁰

El Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, en el Artículo 31 da una definición de hecho generador: “El Hecho generador o hecho imponible, es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”.

¹³⁷ Castillo González, **Ob. Cit.** Pág. 7.

¹³⁸ De la Garza, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano.** Editorial porrua, S.A. Pág. 435.

¹³⁹ **Ibid.** Pág. 435.

¹⁴⁰ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Págs. 107,108.



4.6.2. Sujeto

El sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona que de acuerdo con la ley, debe satisfacer una prestación a favor del Estado o de los municipios, sea propio o de un tercero. Al sujeto pasivo usualmente se le denomina contribuyente.

4.6.3. Exención

La exención tributaria constituye una norma legal excepcional, glacial, a la cual, la propia ley excluye de la aplicación de un impuesto, determinados actos y personas que normalmente estaría gravados. En el Artículo 239 inciso b de la Constitución Política de la República de Guatemala prescribe que en la ley se determina las exenciones, de forma que sólo por medio de la ley pueden establecerse o crearse.

La exención consiste en: “Circunstancias objetivas o subjetivas que neutralizan los efectos normales de la configuración del hecho imponible, de suerte que aun cuando esté configurado no nace la obligación tributaria”.¹⁴¹

“La Exención es la liberación legal en el cumplimiento de realizar la prestación tributaria producida por un hecho imponible”.¹⁴²

¹⁴¹ García Vizcaíno, Catalina. **Derecho tributario**. Tomo III. Parte especial. Pág. 28.

¹⁴² Real Academia Española de la Lengua. **Diccionario de la lengua española**. (Versión electrónica sin paginación) 16 de diciembre de 2009.

¹⁴² Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 121.



“La exención en materia tributaria es una excepción al principio de generalidad del tributo, por medio de la cual el Estado en ejercicio de su poder imperio del que se deriva el poder de eximir otorga un beneficio fiscal a determinados sujetos pasivos, de no hacer efectivo el pago del tributo en el tiempo y forma establecidos en la ley, después de haberse realizado el hecho generador instituido en la misma norma o en otra”.¹⁴³

El Artículo 62 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, contiene una definición legal de exención: “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. Por su parte el Artículo 55 del mismo cuerpo legal, en su párrafo final, establece que en ningún caso la exención obtenida podrá transferirse a terceros por ningún título”.

Analizando las definiciones anteriores se constituye que el Estado a través de las entidades encargadas de controlar la carga tributaria, hace excepción al exonerar a determinadas personas ampliando el tiempo de prórroga, para que haga efectivo el pago de sus tributos. La cancelación se dificulta debido a los bajos ingresos que obtiene el contribuyente, esto se debe a la crisis económica financiera por la que atraviesa el país.

¹⁴³ Monterroso Velásquez. **Ob. Cit.** Pág. 142.



4.6.4. Base imponible o base del tributo

Para determinar la obligación tributaria, es necesario conocer el concepto de base imponible o base del tributo. La base del tributo es el valor pecuniario señalado en la ley al que se aplica la tarifa para establecer la cuantía de la obligación tributaria, es decir, para precisar el adeudo en cantidad líquida y exigible.

La base imponible es la "Cifra neta que sirve para aplicar las tasas en el cálculo de un impuesto o tributo. La base imponible es, pues, la cantidad que ha de ser objeto del gravamen por liquidar, una vez depurada de las exenciones y deducciones legalmente autorizadas".¹⁴⁴

La base del tributo puede ser: el valor pecuniario, la unidad de peso, la medida, el volumen, o cada unidad de mercancía.

4.7. La actividad financiera

4.7.1. Concepto

"Todo grupo social organizado, ya sea público o privado necesita medios económicos para el cumplimiento de sus fines. Cuando se trata del estado y de los demás entes públicos es actividad de obtención y empleo de medios económicos necesarios para el

¹⁴⁴ Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 13.



sostenimiento de los servicios públicos y la consecución de las finalidades que recibe en nombre de "actividad financiera". A nuestro juicio la actividad financiera puede descomponerse en tres momentos básicos:

- La obtención de ingresos.
- La gestión de estos recursos.
- El gasto que se hace de dichos recursos para el mantenimiento de los servicios públicos.

Sobre la base de ello podemos definir la actividad financiera como: "Aquella actividad que desarrolla el Estado y demás entes públicos para la realización de los gastos inherentes a las funciones que les están encomendadas, así como para la obtención de los ingresos necesarios para hacer frente a dichos gastos".¹⁴⁵

Consecuentemente se establece que la finalidad de la actividad financiera es la coordinación para asegurar mejores resultados del pago de tributos por parte de los usuarios, fortaleciendo con ello al gasto público del Estado, llevando a cabo la preservación de la soberanía nacional.

¹⁴⁵ C:/Documentsandsetting/mayanet/escritorio/derechofinancierotributario.Mht.(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



CAPÍTULO V



5. La incomparecencia del contribuyente a audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, tipificadas en Artículo 85 Código Tributario

5.1. El cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios

El cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, es la sanción que se impone a las personas individuales o jurídicas propietarias de dichas empresas, establecimientos o negocios, por la comisión de Infracciones tipificadas en Artículo 85 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Actualmente la legislación guatemalteca tributaria, presenta diversas lagunas legales tales como lo es la incomparecencia del contribuyente a audiencia ante los órganos jurisdiccionales de cierre temporal o definitiva del negocio o establecimiento comercial, preceptuado en el Artículo 85 y 86 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, el que hacer ante este problema legal en que se encuentra la Superintendencia de Administración Tributaria, y los jueces de paz de cada uno de los municipios del departamento de Petén, dentro de esta misma situación existe también un conflicto de competencia legal en relación a la materia, por un extremo nos encontramos en la vía penal ante el plan de decretar la rebeldía y su



efecto sería decretar orden de captura y por el otro extremo con la vía civil, por la razón que el Código Tributario por conducto del Artículo 85, supletoriamente se puede aplicar disposiciones legales del Código Procesal Civil y Mercantil Decreto Ley Número 107 del Congreso de la República, si se decretó la rebeldía por este procedimiento civil, su efecto que se tiene por contestada la demanda en sentido negativo, y de seguir el juicio en rebeldía, pero nos encontramos en el plano “no podemos ejecutar el cobro de las multas, por la razón que el negocio ya no existe”.

En consecuencia quienes sustentan este criterio estiman que lo procedente es que se decrete la rebeldía por el procedimiento civil. Los dos puntos ya señalados justifican la investigación, por considerar necesario se fijen los parámetros de la forma correcta en que debe aplicarse, y así evitar el conflicto que existe de competencia legal en razón de la materia. Por lo que en la vía penal no es la vía correcta para su trámite y resolución, sino lo recomendable sería la vía civil.

5.2. Generalidades

“Uno de los procedimientos tributarios más temidos por los contribuyentes o responsables en Guatemala, es el procedimiento especial para imponer la sanción de cierre de empresas, establecimientos o negocios regulado en el Artículo 86 del Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, y ello con razón, dada la severidad del castigo que por su cause se pretende imponer”.¹⁴⁶

¹⁴⁶ Revista de Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala No. 55. Guatemala, C.A. Pág. 51.



“Para fines del planteamiento del tema, ubicamos al procedimiento especial de cierre de empresas, establecimientos o negocios dentro del catálogo de procedimientos tributarios. No obstante, a nuestro juicio, el procedimiento sancionador tributario, en sentido estricto, no aplica el sistema tributario, ya que no exige ningún tributo, ni realiza ninguna actividad de índole tributaria administrativa. Estrictamente, lo que se aplica en el procedimiento sancionador tributario, es el ius puniendo estatal (el poder de castigo que ostenta el Estado); debido a ello, no lo ubicamos dentro del elenco de los procedimientos tributarios, considerándolo como un procedimiento administrativo tributario a través del cual la administración tributaria impone sanciones tributarias.

Una de las particularidades de este procedimiento es la intervención judicial, lo cual sin duda y, desde un punto de vista objetivo, lo diferencia totalmente de cualquier otro procedimiento sancionador, ya que atribuye a un juez penal la competencia para instruirlo y resolverlo. Tal disposición pues, prácticamente implica que un juez y no la administración pública, será quien inicie, instruya y resuelva un procedimiento administrativo, con lo cual se priva a la administración de ejercer una de sus potestades más preciada, la sancionadora.

La función de la administración tributaria es: planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributaria, que surjan como consecuencia de la aplicación,



recaudación y fiscalización de los tributos. La administración tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias”.¹⁴⁷

5.3. Incomparecencia

Inasistencia a donde se debía comparecer. Representa un concepto opuesto, en derecho procesal, al de comparecencia.

La incomparecencia se define como “La falta de comparecencia o presentación ante la autoridad que cita, convoca o emplaza”. Esta incomparecencia puede producir efectos determinados en contra del incompareciente, a los que se ha hecho alusión en la precitada voz comparecencia. Es de advertir que el concepto, tanto en su sentido positivo como en el negativo, juega no solo para las partes, sino también para sus representantes en juicio, testigos y peritos”.¹⁴⁸

5.4. Rebeldía

“En términos generales, rebeldía es toda desobediencia, oposición, resistencia o rebelión. La rebeldía en el derecho procesal civil se entiende por tal la situación en que se coloca quien, debidamente citado para comparecer en un juicio, no lo hiciere dentro

¹⁴⁷ **Ibid.** Pág. 51.

¹⁴⁸ Ossorio. **Ob. Cit.** Págs. 504, 505.



del plazo legal conferido, o que lo abandonare después de haber comparecido. La rebeldía no impide la prosecución del juicio”.¹⁴⁹

El Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala en el Artículo 185 establece la supletoriedad: “En lo que no contraríen las disposiciones de este Código y en todo lo no previsto en esta sección, se aplicarán las normas del Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial”.

El Código Procesal Civil y Mercantil Decreto Ley Número 107 del Congreso de la República de Guatemala en el Artículo 113 regula: “La rebeldía del demandado. Si transcurrido el término del emplazamiento el demandado no comparece, se tendrá por contestada la demanda en sentido negativo y se le seguirá el juicio en rebeldía, a solicitud de parte”.

“En el derecho procesal penal, la declaración de rebeldía, afecta al procesado que no comparece a la citación o llamamiento judicial; al que se fuga del establecimiento penal en que se hallare preso, al que, hallándose en libertad provisional, no compareciere dentro del término que se le hubiere señalado. La rebeldía del procesado no obsta a que prosiga la instrucción del sumario hasta su terminación, pero paraliza la elevación de la causa a plenario (o la continuación del plenario si la rebeldía se hubiere producido

¹⁴⁹ Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 836.



en esta segunda etapa del juicio) hasta que el rebelde se presente o sea aprehendido”.¹⁵⁰

El Código Procesal Penal Decreto Número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala en el Artículo 79 señala: “Será declarado rebelde el imputado, que sin grave impedimento no compareciere a una citación... rehuyere la orden de aprehensión emitida en su contra, o se ausentare del lugar asignado...La declaración de rebeldía será emitida por el juez de primera instancia o el tribunal competente, previa constatación de la incomparecencia, fuga o ausencia, expidiendo orden de detención preventiva...”.

Por consiguiente se establece que la rebeldía es la falta de colaboración esencial de una de las partes, que no comparece al órgano jurisdiccional competente para hacer valer sus derechos, permitiendo que se pueda arribar igualmente a una sentencia que ponga fin al proceso. Ello siempre que se haya respetado el debido proceso, tanto para la parte que continuó colaborando activamente como para aquella que dejó de hacerlo.

5.5. Conflicto de Leyes

“Es el que se produce cuando concurren dos o más normas de derecho positivo, cuya aplicación o cumplimiento simultáneo resulta imposible o incompatible; incompatibilidad que puede presentarse en el tiempo o en el espacio, dentro de un ordenamiento

¹⁵⁰ **Ibid.** Pág. 836.



jurídico, o por coincidencia de legislaciones de dos o más países. Este mismo autor advierte que, en derecho penal, la incompatibilidad se revuelve a favor de la norma más favorable al reo, y en derecho laboral, a favor de la más beneficiosa al trabajador”.

151

5.6. Conflicto de jurisdicción

“Se conoce también como conflicto de poder. En el orden interno de un país, se denominan así los conflictos que se suscitan ya sea por declinatoria, o por inhibitoria entre los jueces y tribunales, para entender o no entender en determinado asunto. En el derecho internacional los conflictos de jurisdicción se presentan cuando los jueces o tribunales de distintos países se atribuyen la competencia para entender jurisdiccionalmente en determinado asunto”.¹⁵²

5.7. Competencia

“Medida de jurisdicción asignada a un órgano del poder judicial, a efectos de la determinación genérica de los asuntos en que es llamado a conocer por razón de la materia, de la cantidad y del lugar. Las llamadas cuestiones de competencia se ocasionan cuando dos de ellos creen que les pertenece entender en asunto determinado”.¹⁵³

¹⁵¹ Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 214.

¹⁵² **Ibid.** Pág. 215.

¹⁵³ **Ibid.** Pág. 197.



De manera muy general, se puede apreciar que la competencia es el límite de jurisdicción en la aptitud del juez ejerciendo su jurisdicción en caso determinado.

5.8. Obligaciones generales de los habitantes de Guatemala, relacionadas con la tributación

“Inscribirse en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones de los mismos”.¹⁵⁴

5.9. Obligaciones del contribuyente

- “Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.
- Determinar adecuadamente sus obligaciones tributarias o aquellas que surjan por hechos generadores realizados por terceras personas en los casos que la ley les dé el carácter de responsables.
- Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que correspondan o les fueren solicitadas debidamente, ello como acto implícito en la determinación.

¹⁵⁴ <http://www.ConsultasTributarias@sat.gob.gt.obligacionesdeloscontribuyentes>.(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



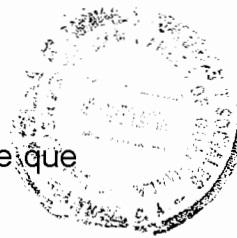
- Presentar por parte de los sujetos pasivos autorizados declaraciones, anexos e informaciones por vía electrónica o medios distintos al papel, deberán conservarlos por el mismo plazo que establece la ley, los medios en que fueron presentadas o en papel, a su elección.

- Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción (4 años), libros, documentos y archivos o sistemas informáticos del contribuyente que se relacionan con sus actividades económicas y financieras para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de sus obligaciones tributarias.

- Actuar como agentes de percepción o retención, cuando la ley tributaria sustantiva así lo imponga.

- Facilitar a los funcionarios o empleados de la administración tributaria designados para el efecto, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos contenedores, cajas registradoras y archivos, así como cualquier tipo de medios de transporte.

- Permitir que la administración tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.



- Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.
- Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas”.¹⁵⁵

5.10. Derechos y obligaciones fiscales

Todos los contribuyentes, en caso de una supuesta infracción o delito tributario, tienen derecho al debido proceso garantizado por el Artículo 12 de la Constitución Política de la República; el derecho de defensa.

En caso de que sea necesario llevar a cabo un procedimiento administrativo para determinar la obligación tributaria, éste consta de los siguientes pasos, según el Código Tributario.

- Notificación de la audiencia (Art. 146)
- Período de prueba (Art. 143)
- Diligencias para mejor resolver (Art. 144 y 148)
- Actas (Art. 151)
- Resolución (Art. 149 y 150)

¹⁵⁵ <http://www.ConsultasTributarias@sat.gob.gt>. Obligación de los sujetos pasivos tributarios. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



- Ocurso (Art. 155)
- Recursos de revocatoria, reposición, enmienda y nulidad (Art. 154, 158 y 160)
- Proceso contencioso administrativo (Art. 161 a 168)
- Casación (Art. 169)

“Según el Artículo 23 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, los contribuyentes o responsables ante el fisco, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le corresponden. El Artículo 112 del mismo cuerpo legal, señala que también están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la Superintendencia de Administración Tributaria, cuando las leyes lo establezcan, deberán:

- a) Inscribirse en el registro tributario unificado u otros registros fiscales, aportando los datos y documentos necesarios; obtener número de identificación tributaria; solicitar autorización, imprimir y emitir facturas por sus ventas.
- b) Llevar libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.



- c) Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.
- d) Facilitar a los auditores tributarios autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimiento, oficina, depósito, cajas registradoras y archivos, así como medios de transporte”.¹⁵⁶

Como es evidente en el presente capítulo se ha podido establecer la dificultad que implicar la incomparecencia del contribuyente a audiencia de cierre temporal de empresas, establecimiento o negocios por la comisión de infracciones tipificadas en el Artículo 85 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala ya que existe un conflicto de competencia legal en relación a la materia, entre los jueces de paz de cada uno de los municipios del departamento de Peten, especialmente representa un obstáculo para la Superintendencia de Administración Tributaria en la obtención de recaudación de impuestos.

Por todo lo expuesto, se demuestra que corresponde buscar una solución, a los Artículos 85 y 86 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala cuando menos, consecuentemente a todas las dificultades que suscita su aplicación práctica. Por consiguiente impedir que los jueces de paz del departamento de Peten, decreten la rebeldía por el procedimiento penal. Fijar los

¹⁵⁶ <http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Offline/Registro/SAT.HTM>. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.



parámetros para la forma correcta en que debe aplicarse, decretando la rebeldía por el procedimiento civil, y así evitar el conflicto que existe de competencia legal en razón de la materia.

5.11. El Artículo 85 del Código Tributario

El Artículo 85 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, señala: Infracciones sancionadas con el cierre temporal. Se aplicará la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios cuando se incurra en la comisión de las infracciones siguientes:

- Realizar actividades comerciales, agropecuarias, industriales o profesionales, sin haberse registrado como contribuyente o responsable en los impuestos a que esté afecto, conforme a la legislación específica de cada impuesto.

- No emitir o no entregar facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos o documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.

- Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, que no estén previamente autorizados por la administración tributaria.



- Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas, no autorizados por la administración tributaria, para emitir facturas, tiquetes u otros documentos equivalentes; utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas autorizados, en establecimientos distintos del registrado para su utilización.

5.12. **El Artículo 86 del Código Tributario**

El Artículo 86 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, indica: “El cierre temporal de empresas, establecimientos o negocio es la sanción que se impone a las personas individuales o jurídicas propietarias de dichas empresas, establecimientos o negocios, que incurran en la comisión de las infracciones tipificadas en el Artículo 85 del Código Tributario”.

Cuando el infractor sea propietario de varias empresas, establecimientos o negocios, pero cometa la infracción sólo en uno de ellos, la sanción se aplicará únicamente en aquel o aquellos en que haya cometido la infracción.

Sanción: El cierre temporal, se aplicará por un plazo mínimo de 10 días y un máximo de 20 días, continuos. La sanción se duplicará, conforme a lo dispuesto en este Artículo, si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola u oculta los dispositivos de seguridad, o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado.



Al comprobarse la comisión de una de las infracciones a que se refiere el Artículo 85 del Código Tributario, la administración tributaria lo documentará mediante acta o por conducto de su Dirección de Asuntos Jurídicos, presentará solicitud razonada ante el Juez de Paz del Ramo Penal competente, para que imponga la sanción del cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio. El juez bajo, pena de responsabilidad, fijará audiencia oral que deberá llevarse a cabo dentro de las cuarenta y ocho horas (48) siguientes, a la recepción de la solicitud; en la misma audiencia deberá escuchar a las partes y recibir las pruebas pertinentes. Al finalizar la audiencia, el juez dictará de manera inmediata la resolución respectiva, ordenando el cierre temporal conforme a este Artículo, cuando proceda.

En el caso de entidades sujetas a la vigilancia y fiscalización de la Superintendencia de Bancos, la administración tributaria únicamente acudirá ante el juez penal competente después de obtener opinión favorable de la misma. En el caso de las entidades bursátiles, la opinión favorable se requerirá al Ministerio de Economía. Dichas opiniones deberán emitirse dentro del plazo de diez días contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubiere requerido. De no producirse dentro de dicho plazo, la opinión de dichas entidades se reputará como emitida en sentido favorable, y serán responsables por la omisión.

El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios será ejecutado por el juez que lo decretó con la intervención de un representante de la administración tributaria, quien impondrá sellos oficiales con la leyenda "CERRADO



TEMPORALMENTE POR INFRACCIÓN TRIBUTARIA”, los cuáles también deberán ser autorizados por el juez con el sello del Tribunal y la indicación “POR ORDEN JUDICIAL”.

Si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola los marchamos o precintos, cubre u oculta de la vista del público los sellos oficiales o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado. Sin más trámite ni nuevo procedimiento se duplicara la sanción, sin perjuicio de que la administración tributaria presente denuncia por los ilícitos penales que correspondan, ante las autoridades competentes.

Cuando el lugar cerrado temporalmente fuere a su vez casa de habitación, se permitirá el acceso de las personas que lo habitan, pero en él no podrán efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de la actividad, profesión u oficio del sancionado, por el tiempo que dura la sanción.

El juez reemplazará la sanción de cierre temporal por una multa equivalente al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos por el sancionado, durante le último período mensual declarado, anterior a la imposición de la sanción, en los casos siguientes:



Cuando se trate de personas individuales o jurídicas propietarias de empresas, establecimientos o negocios, cuya función sea reconocida por la Constitución Política de la República como de utilidad pública o que desarrollen un servicio público.

Cuando los contribuyentes no posean un establecimiento en un lugar fijo o bien desarrollen su actividad de forma ambulante.

Cuando el negocio, establecimiento o empresa hubiere dejado de realizar actividades comerciales o profesionales.



CONCLUSIONES



1. En cuanto a la inasistencia del contribuyente a la audiencia ante los órganos jurisdiccionales de cierre temporal o definitivo del negocio o establecimiento comercial, preceptuado en el Artículo 85 del Código Tributario, no es sancionado de conformidad con la ley; y la Superintendencia de Administración Tributaria no presta la asesoría al contribuyente para el correcto cumplimiento de la recaudación de los tributos.
2. La Superintendencia de Administración Tributaria está obligada a velar por el correcto cumplimiento de recaudación; fortalecer programas de control a la evasión de impuestos, determinar los parámetros de la forma correcta en que sea sancionado el contribuyente, y así evitar que los jueces de paz del ramo penal decreten la rebeldía por el procedimiento penal, de esta manera se impide el conflicto que existe de competencia legal en razón de la materia.
3. Los principios del derecho tributario garantizan que los impuestos que pagan los habitantes del país, son indispensables para contribuir con el sostenimiento del Estado, cumpliendo con sus obligaciones tributarias; tal como lo establece la ley, que conozcan sus derechos y responsabilidades derivados de la norma jurídica.



4. Los recurrentes problemas de financiamiento y los insatisfactorios resultados alcanzados por la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- en cuanto al procedimiento a seguir, el contribuyente que no asista a la audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, durante los últimos años, señalan la creciente prioridad que estos asuntos deban tener.

5. El Estado, a través de la Superintendencia de Administración Tributaria, controla la recaudación y fiscalización de los tributos que percibe, sanciona a todo contribuyente conforme el Código Tributario y demás leyes tributarias. A través de esta institución desarrolla actividades que van encaminadas a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de necesidades generales.



RECOMENDACIONES

1. La Superintendencia de Administración Tributaria y los jueces de paz del ramo penal, del departamento de Petén, deben buscar alternativas para que el contribuyente que no comparezca a la audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, sea castigado de conformidad con la ley; por ejemplo la imposición de una multa de acuerdo al Artículo 86 del Código Tributario, por el retraso o incumplimiento en el pago de la obligación tributaria.
2. Cuando el contribuyente no asista a la audiencia de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios por la comisión de infracciones tipificadas en Artículo 85 Código Tributario, los jueces de paz del ramo penal, deben decretar la rebeldía por la vía civil, ya que su efecto es que se tiene por contestada la demanda en sentido negativo y de seguir el juicio en rebeldía; por lo que en la vía penal no es la vía correcta para su trámite y resolución, sino lo recomendable sería la vía civil; es una de las grandes tareas del Estado, consecuentemente por parte de los órganos administrativos debe existir mayor cuidado e importancia para buscar la calidad y estímulo de crecimiento del contribuyente, y que mediante su capacidad contribuya a la regularización de la contribución fiscal.



3. Los principios del derecho tributario tienen gran importancia debido a que son éstos los que dictarán las formas y modos en que los contribuyentes deben de contribuir con el gasto público, adoptando medidas de saneamiento oportuna y eficaz para la transparencia de las obligaciones tributarias. Es necesario que se cumpla adecuadamente con las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, coadyuvando con ello, al desarrollo del país.

4. La Corte Suprema de Justicia debe unificar criterios en el sentido de que todos los cierres de empresas, establecimientos o negocios, deban ser castigados con multas según el Artículo 86 del Código Tributario y/o realizar el Juicio por la Vía Civil.

5. El Estado y la Superintendencia de Administración Tributaria deben propiciar las condiciones necesarias para llevar a cabo mejoras y aumentar la transparencia en la tributación; profundizar procesos de modernización sobre las cuentas fiscales, ya que la sustentabilidad de la política fiscal está íntimamente relacionada con el nivel y el crecimiento de la deuda pública.

BIBLIOGRAFÍA



ALBIÑANA, César. **Sistema tributario español comparado**. Editorial ice cabernos 1981.

ALTAMIRANO GÓMEZ, Yesenia Marisol. **La evasión de los impuestos en el sector informal**. Tesis graduación. USAC 2007.

BRAÑAS, Alfonso. **Manual de derecho civil, 1, 2, 3**. Editorial estudiantil fénix. Universidad de San Carlos de Guatemala.

BERLIRI, Antonio. **Principios de derecho tributario**. ED. de derecho financiero. Madrid, 1964.

CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental**.

CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Curso derecho financiero**. Noviembre 1994.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe, CEPAL. **El pacto fiscal, fortalezas, debilidades, desafíos**. Naciones Unidas, 1998.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano**. Editorial porrúa, S.A.

DE LEON, Víctor Arnoldo. **Análisis doctrinario y legal de la excepción de prescripción en materia penal y sus repercusiones en cuanto a los delitos contra el régimen tributario**. Tesis graduación. USAC 2002.

FIGUEREDO ARA, Lionel/Narciso Chúa, Juan José. **Administración tributaria**. Colección de Educación Fiscal, Flacso. Guatemala. Editorial serviprensa, C.A., 2000.

GARCÍA VÍZCAINO, Catalina. **Derecho tributario**. Tomo III. Parte especial.



GIANNINI, A.D. **Instituciones de derecho tributario**. ED de derecho financiero. Madrid 1957.

<http://www.consultas tributarias@sat.gob.gt>. Derechos de los contribuyentes. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

<http://www.consultas tributarias@sat.gob.gt>. Obligaciones de los contribuyentes. (versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

<http://www.Consultas tributarias@sat.gob.gt>. Obligación de los sujetos pasivos tributarios. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

<http://www.c:/Documentsandsetting/mayanet/escritorio/derechofinanciero tributario.Mht>. (versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

<http://www.c:/DocumentsandSettings/mayanet/escritorio/glosarioderecho tributario.mht>. (Versión .electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

<http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Office/Registro/SAT/HTM>(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

<http://www.monografias.com/trabajos25/derechos-contribuyentes/shtm#admin>. (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

<http://www.es.wikipedia.org/wiki/Derecho tributario>.(Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

LARIOS OCHAITA, Carlos. **Derecho internacional privado**. Séptima edición.

LÓPEZ AGUILAR, Santiago. **Introducción al derecho**.

MONTEROSO, Gladys. **Apuntes de derecho financiero**.



MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios.** Sistema Tributario de la República de Guatemala. Primera Edición. Agosto 2005. Guatemala. C.A.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales.**

PONCE DE LEÓN GARCÍA, Moris Carlos. **Derecho tributario administrativo.** (Versión electrónica sin paginación) 03 de diciembre de 2009.

QUIROA GÓMEZ, Nery Rolando. **Análisis del delito de defraudación tributaria como mecanismo de evasión fiscal.** Tesis graduación. USAC, 2006.

Real Academia Española de la Lengua. **Diccionario de la lengua española.** (Versión electrónica sin paginación) 16 de diciembre del 2009.

Real Academia Española. **Diccionario de la lengua española.** Tomo II. Vigésima primera edición. Madrid.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal.** Colección textos jurídicos Universitarios. 1988.

VILLEGAS LARA, Héctor B. **Curso de finanzas, Derecho financiero y tributario.** Tomo I, 7ª. Edición ampliada y modificada, Ediciones de Palma, Buenos Aires, 2001.

Legislación:

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

Código Penal, Decreto Número 17-73, del Congreso de la República de Guatemala, 1973.

Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107 del Congreso de la República de Guatemala, 1963.



Código Procesal Penal, Decreto Número 51-92, del Congreso de la República de Guatemala, 1992.

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

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

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, 2007.