

**UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR**  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"DISCRECIONALIDAD LEGISLATIVA AL ESTABLECER EXENCIONES TRIBUTARIAS Y POSIBLE VIOLACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD, EQUIDAD, JUSTICIA TRIBUTARIA Y CAPACIDAD DE PAGO"

TESIS DE GRADO

**MARIA JOSE MONTES ALCONERO**

CARNET 15597-06

QUETZALTENANGO, SEPTIEMBRE DE 2015  
CAMPUS DE QUETZALTENANGO

**UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR**  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"DISCRECIONALIDAD LEGISLATIVA AL ESTABLECER EXENCIONES TRIBUTARIAS Y POSIBLE VIOLACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD, EQUIDAD, JUSTICIA TRIBUTARIA Y CAPACIDAD DE PAGO"

TESIS DE GRADO

TRABAJO PRESENTADO AL CONSEJO DE LA FACULTAD DE  
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

POR  
**MARIA JOSE MONTES ALCONERO**

PREVIO A CONFERÍRSELE

EL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

QUETZALTENANGO, SEPTIEMBRE DE 2015  
CAMPUS DE QUETZALTENANGO

## **AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR**

RECTOR: P. EDUARDO VALDES BARRIA, S. J.  
VICERRECTORA ACADÉMICA: DRA. MARTA LUCRECIA MÉNDEZ GONZÁLEZ DE PENEDO  
VICERRECTOR DE INVESTIGACIÓN Y PROYECCIÓN: ING. JOSÉ JUVENTINO GÁLVEZ RUANO  
VICERRECTOR DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA: P. JULIO ENRIQUE MOREIRA CHAVARRÍA, S. J.  
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO: LIC. ARIEL RIVERA IRÍAS  
SECRETARIA GENERAL: LIC. FABIOLA DE LA LUZ PADILLA BELTRANENA DE LORENZANA

## **AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

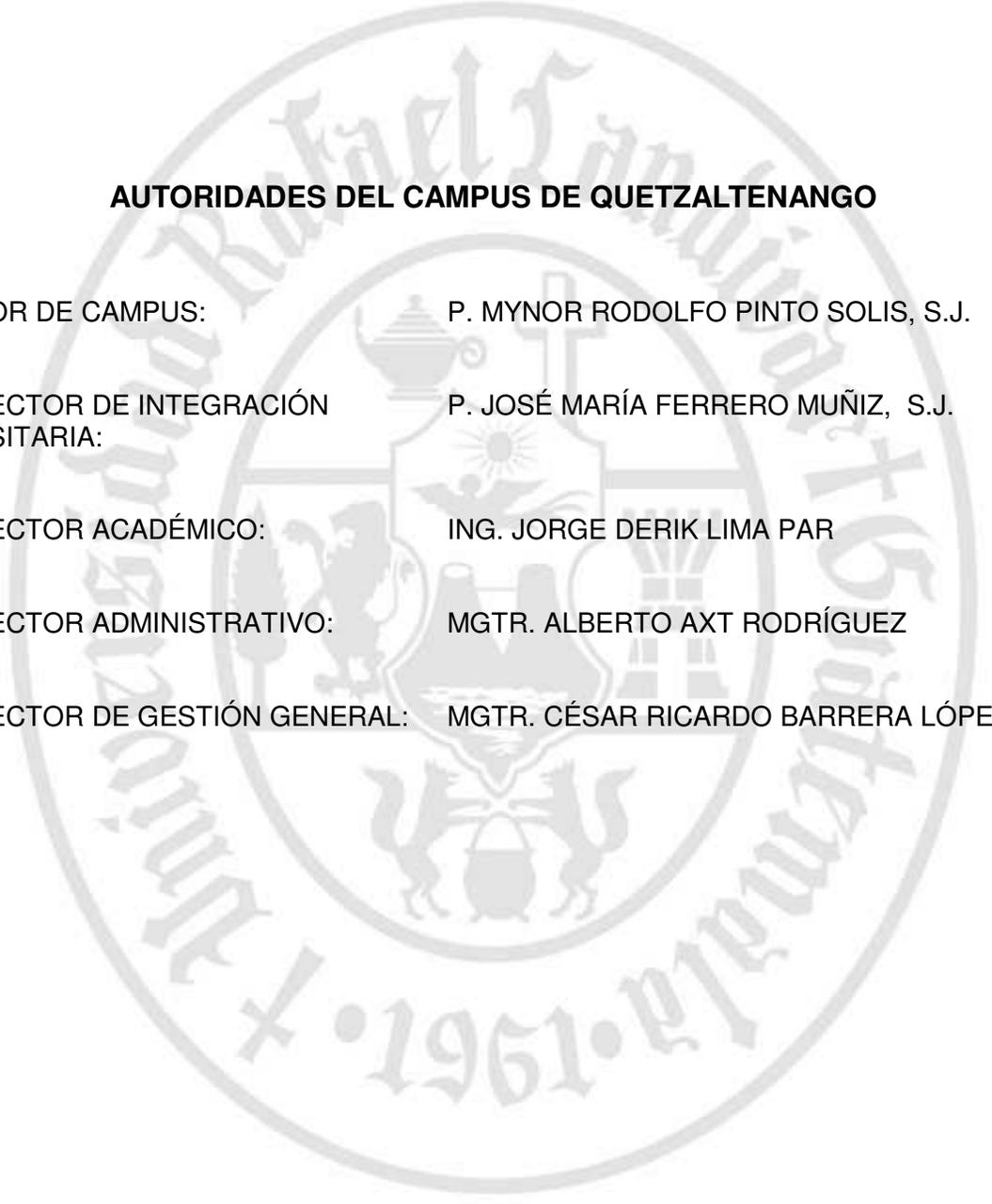
DECANO: DR. ROLANDO ESCOBAR MENALDO  
VICEDECANA: MGTR. HELENA CAROLINA MACHADO CARBALLO  
SECRETARIO: MGTR. ALAN ALFREDO GONZÁLEZ DE LEÓN

### **NOMBRE DEL ASESOR DE TRABAJO DE GRADUACIÓN**

LIC. FREDY ANTONIO MARTÍNEZ DE LEÓN

### **TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN**

MGTR. ERIKA GABRIELA DEL ROSARIO GÁLVEZ ANLEU DE RAMOS



## **AUTORIDADES DEL CAMPUS DE QUETZALTENANGO**

DIRECTOR DE CAMPUS: P. MYNOR RODOLFO PINTO SOLIS, S.J.

SUBDIRECTOR DE INTEGRACIÓN  
UNIVERSITARIA: P. JOSÉ MARÍA FERRERO MUÑIZ, S.J.

SUBDIRECTOR ACADÉMICO: ING. JORGE DERIK LIMA PAR

SUBDIRECTOR ADMINISTRATIVO: MGTR. ALBERTO AXT RODRÍGUEZ

SUBDIRECTOR DE GESTIÓN GENERAL: MGTR. CÉSAR RICARDO BARRERA LÓPEZ

Quetzaltenango, 28 de NOVIEMBRE de 2014

SEÑORES:

COORDINACION FACULTAD DE DERECHO

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR. CAMPUS QUETZALTENANGO.

De manera atenta me dirijo a usted a efecto de hacer de su conocimiento que el trabajo de tesis (monografía), elaborado por la estudiante **MARIA JOSE MONTES ALCONERO** Carnet 1559706 titulado, **“DISCRECIONALIDAD LEGISLATIVA AL ESTABLECER EXENCIONES TRIBUTARIAS Y POSIBLE VIOLACION DE LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD, EQUIDAD, JUSTICIA TRIBUTARIA Y CAPACIDAD DE PAGO”** ha sido concluido llenando todos los requisitos de fondo y forma vigentes. Las que se encuentran de conformidad con el reglamento respectivo. Por este medio presento **DICTAMEN FAVORABLE**, para que continúe con el trámite correspondiente.

ATENTAMENTE:



LICENCIADO FREDY ANTONIO MARTINEZ DE LEON

ASESOR 15813

*Fredy Antonio Martínez de León*  
ABOGADO Y NOTARIO



Universidad  
Rafael Landívar

Tradición Jesuita en Guatemala

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
No. 07673-2015

### Orden de Impresión

De acuerdo a la aprobación de la Evaluación del Trabajo de Graduación en la variante Tesis de Grado de la estudiante MARIA JOSE MONTES ALCONERO, Carnet 15597-06 en la carrera LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, del Campus de Quetzaltenango, que consta en el Acta No. 07364-2015 de fecha 9 de julio de 2015, se autoriza la impresión digital del trabajo titulado:

"DISCRECIONALIDAD LEGISLATIVA AL ESTABLECER EXENCIONES TRIBUTARIAS Y POSIBLE VIOLACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD, EQUIDAD, JUSTICIA TRIBUTARIA Y CAPACIDAD DE PAGO"

Previo a conferírsele el grado académico de LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Dado en la ciudad de Guatemala de la Asunción, a los 22 días del mes de septiembre del año 2015.



  
MGTR. ALAN ALFREDO GONZÁLEZ DE LEÓN, SECRETARIO  
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
Universidad Rafael Landívar

## **Agradecimientos**

**A Dios:** Por permitirme llegar a este momento tan importante en mi carrera profesional, por darme la sabiduría y el entendimiento para poder superar cada etapa, y poder así cumplir metas y sueños trazados.

**A mi Esposo:** Por su apoyo moral, económico, esfuerzo, dedicación, consejos y amor incondicional.

**A mis Padres:** Por darme todo su amor, gracias por educarme y hacer de mí una persona con valores muy bien cimentados.

**A mi Suegros:** Por sus consejos, y palabras de aliento que me ayudaron a cumplir una de mis grandes metas.

**A mi Asesor:** Licenciado Fredy Antonio Martínez de León, por sus sabios consejos y tiempo dedicado en la preparación de mi tesis.

**A Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de Universidad Rafael Landívar, Campus de Quetzaltenango.**

## **Dedicatoria**

**A mi Padre Celestial:** Por ser el supremo Creador, Soberano y Preservador de todas las cosas. Él es perfecto y tiene todo poder y conocimiento. Tiene un cuerpo de carne y huesos, tangible como el del hombre. Por ser mí guía en todo momento del cual nunca me apartare.

**A mi Esposo:** Por ser el pilar fundamental dentro de esta meta que hoy se está cumpliendo, por su amor puro incomparable.

**A:** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Rafael Landívar.

## Índice

	Pág.
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>1</b>
<b>CAPÍTULO I</b> .....	<b>5</b>
<b>CONGRESO DE LA REPÚBLICA Y FACULTADES PARA CREAR LAS NORMAS TRIBUTARIAS</b> .....	<b>5</b>
1.1. Potestad Legislativa e Integración del Congreso de la república.....	5
1.2. Atribuciones del Congreso.....	7
1.3. Órganos del Congreso.....	11
1.3.1. Pleno del Congreso.....	11
1.3.2. Junta Directiva.....	12
1.3.3. Presidencia.....	12
1.3.4. Comisión Permanente.....	13
1.3.5. Comisión de Derecho Humanos.....	13
1.3.6. Comisión de Trabajo.....	14
1.3.7. Comisión Extraordinaria y las Específicas.....	14
1.3.8. Junta de Jefes de Bloque.....	14
1.4. Derechos y Deberes.....	15
1.5. Actividad Parlamentaria.....	16
1.5.1. Convocatoria a Sesiones.....	16
1.5.2. Infracciones.....	17
1.5.3. Clases de Sesiones.....	19
1.5.3.1. Sesiones Ordinarias.....	19
1.5.3.2. Sesiones Extraordinarias.....	19
1.5.3.3. Sesiones Permanentes.....	19
1.5.3.4. Sesiones Públicas.....	19
1.5.3.5. Sesiones Secretas.....	20
1.5.3.6. Sesiones Solemnes.....	20
1.6. Actividad Legislativa.....	20
1.6.1. Iniciativa de ley.....	21
1.6.2. Presentación.....	21

1.6.3.	Admisión.....	22
1.6.4.	Discusión.....	23
1.6.5.	Aprobación.....	24
1.6.6.	Redacción final.....	24
1.6.7.	Revisión.....	24
1.6.8.	Sanción.....	25
1.6.9.	Promulgación.....	25
1.6.10.	Publicación.....	25
1.6.11.	Vigencia.....	25
<b>CAPÍTULO II.....</b>		<b>27</b>
<b>DERECHO TRIBUTARIO.....</b>		<b>27</b>
2.1	Antecedentes.....	27
2.1.1.	La tributación en la edad media.....	28
2.1.2.	Evolución histórica de la tributación en Guatemala.....	29
2.2.	Concepto.....	31
2.3.	Definición.....	31
2.4.	Contenido del derecho tributario.....	33
2.5.	Características.....	33
2.5.1.	Coacción en el origen del tributo.....	33
2.5.2.	Coacción normada.....	34
2.5.3.	Tipicidad del hecho imponible.....	34
2.5.4.	Exclusión de Analogía.....	34
2.5.5.	Irretroactividad.....	34
2.5.6.	Capacidad contributiva.....	34
2.6.	División.....	35
2.6.1.	Derecho tributario material o sustantivo.....	35
2.6.2.	Derecho Tributario Procesal Instrumental.....	35
2.7.	Fuentes del derecho tributario.....	35
2.7.1.	Fuentes históricas.....	36
2.7.2.	Fuentes reales o materiales.....	36

2.7.3.	Fuentes formales.....	36
2.7.3.1.	Legislación.....	37
2.7.3.2.	La costumbre.....	37
2.7.3.3.	La jurisprudencia.....	38
2.7.3.4.	La doctrina.....	38
<b>CAPÍTULO III.....</b>		<b>40</b>
<b>TRIBUTOS.....</b>		<b>40</b>
3.1.	Definición.....	40
3.2.	Potestad Tributaria.....	41
3.3.	Características del poder tributario.....	41
3.3.1.	Carácter Originario.....	41
3.3.2.	Carácter Irrenunciable.....	42
3.3.3.	Indelegable.....	42
3.3.4.	Imprescriptible.....	42
3.3.5.	Carácter legal.....	42
3.4.	Clasificación de los tributos.....	42
3.5.	Impuestos.....	42
3.5.1.	Definición.....	43
3.5.2.	Principios de los impuestos.....	43
3.5.2.1.	Principio de justicia.....	43
3.5.2.2.	Principio de certidumbre.....	43
3.5.2.3.	Principio de comodidad.....	43
3.5.2.4.	Principio de economía.....	43
3.5.3.	Características de los Impuestos.....	44
3.5.3.1.	Es una cuota privada.....	44
3.5.3.2.	Es coercitiva.....	44
3.5.3.3.	No hay contraprestación.....	44
3.5.3.4.	Destinadas a Financiar los Egresos del Estado.....	44
3.5.4.	Clasificación de los Impuestos.....	44
3.5.4.1.	Impuestos directos.....	44

3.5.4.2.	Impuestos indirectos.....	45
3.6.	Tasas.....	46
3.6.1.	Definición.....	46
3.6.2.	Características.....	47
3.6.3.	Elementos.....	47
3.7.	Contribuciones Especiales.....	47
3.7.1.	Concepto.....	47
3.7.2.	Características.....	48
3.8.	Contribuciones por mejoras.....	48
<b>CAPÍTULO IV.....</b>		<b>50</b>
<b>RELACIÓN JURIDICO TRIBUTARIA.....</b>		<b>50</b>
4.1.	Definición.....	50
4.2.	Características.....	51
4.3.	Elementos.....	52
4.3.1.	Elemento personal.....	52
4.3.2.	Hecho imponible o hecho generador.....	52
4.3.3.	Elemento objetivo u objetivo impositivo.....	54
4.3.4.	Base imponible.....	55
4.3.5.	Elemento cuantitativo.....	55
4.3.6.	Elemento formal.....	55
4.4.	Sujetos.....	56
4.4.1.	Sujeto activo.....	56
4.4.2.	Sujeto pasivo.....	56
4.4.2.1.	Contribuyentes.....	57
4.5.	Momento en que nace la obligación Tributaria.....	58
4.6.	Necesidad de su correcta tipificación en las leyes.....	58
4.7.	Importancia de la relación Jurídico Tributaria.....	58
4.8.	Formas de extinción de la obligación tributaria.....	59
4.8.1.	Pago.....	59
4.8.2.	Confusión.....	61

4.8.3.	Compensación.....	61
4.8.4.	Condonación.....	62
4.8.5.	Prescripción.....	62
4.8.6.	Novación.....	63

**CAPÍTULO V..... 65**

**PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO TRIBUTARIO..... 65**

5.1.	Definición.....	65
5.2.	Principio de Igualdad.....	65
5.3.	Principio de Equidad.....	66
5.4.	Principio de Capacidad de Pago.....	67
5.5.	Principio de Legalidad.....	71
5.6.	Principio de Generalidad.....	72
5.7.	Principio de Proporcionalidad.....	73
5.8.	Irretroactividad.....	74
5.9.	Prohibición de Doble Tributación.....	75
5.10.	Principio de no Confiscación.....	76

**CAPÍTULO VI..... 78**

**EXENCIONES..... 78**

6.1.	Definición.....	78
6.2.	Elementos.....	82
6.3.	Características.....	83
6.3.1.	Legalidad.....	83
6.3.2.	Irretroactividad.....	83
6.3.3.	Temporalidad.....	84
6.4.	Razones que justifican la Exencion.....	84
6.4.1.	Razones de equidad.....	84
6.4.2.	Razones de conveniencia.....	85
6.4.3.	Razones de Política Económica.....	85
6.5.	Clases de Exenciones.....	85

6.5.1.	Constitucionales.....	85
6.4.2.	Económicas.....	85
6.5.3.	Con fines sociales.....	86
6.5.4.	Objetivas y subjetivas.....	86
6.5.5	Relativas.....	86
6.5.6.	Absolutas.....	87
6.6.	Exoneración.....	87
6.7.	Diferencia entre Exencion y Exoneración.....	89
6.8.	Exenciones en la Legislación Guatemalteca.....	90
6.8.1.	Constitución Política de la República de Guatemala.....	90
6.8.2.	Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 Congreso de la República de Guatemala.....	92
6.8.3.	Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012 Congreso de la República de Guatemala.....	100
6.8.4.	Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 Congreso de la República de Guatemala.....	103
6.8.5.	Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92, Congreso de la República de Guatemala.....	105
6.8.6.	Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, Decreto 38-92 Congreso de la República de Guatemala.....	109
6.8.7.	Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles, Decreto 15-98, Congreso de la República de Guatemala.....	109
	<b>CAPÍTULO FINAL.....</b>	<b>112</b>
	<b>PRESENTACIÓN Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS.....</b>	<b>112</b>
	<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>115</b>
	<b>RECOMENDACIONES.....</b>	<b>117</b>
	<b>REFERENCIAS.....</b>	<b>119</b>
	<b>ANEXOS.....</b>	<b>123</b>

## Resumen

El derecho tributario estudia los principios que lo inspiran, las instituciones jurídicas y las normas que regulan la actividad del Estado y demás entes públicos en la obtención de los medios dinerarios, procedentes de la economía de los particulares, para que el Estado cuente con los medios necesarios para su subsistencia como tal. Y poder llegar a la realización del bien común, que es el fin supremo del estado.

Es potestad únicamente del Congreso de la República de Guatemala crear las leyes esto en base al artículo 157 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece lo siguiente: “la potestad legislativa corresponde al Congreso de la Republica, compuesto por diputados electos directamente por el pueblo en sufragio universal y secreto, por el sistema de distritos electorales y lista nacional, para un periodo de cuatro años, pudiendo ser reelectos”. El Estado cuando determina que existe necesidad de crear una ley tributaria, también establece que a ciertas personas, instituciones y servicios, no deben de ser incluidas como sujetos del tributo, esto se le ha de llamar Exención que es la liberación de sujetos u objetos de la imposición.

Creando de esta manera el Congreso de la República de Guatemala una discrecionalidad legislativa, por no ser los sujetos específicos que deben de ser exentos de los tributos, violentando así principios de Igualdad, Equidad, Justicia tributaria y capacidad de pago, que son fundamentales para toda actividad de origen tributario.

Esto se debe a razones de equidad, conveniencia, o de política económica, ya que son los legisladores quienes eximen a los sujetos del pago del tributo sin estudio y análisis previo a la creación de una ley.

## INTRODUCCION

Los principios relativos al derecho tributario en el Estado de Guatemala se organizan y estructuran con la finalidad de cumplir con los deberes y derechos cívicos de los ciudadanos, los cuales juegan un papel trascendental en dos sentidos específicos, el primero de ellos dirigido a cumplir el principio de legalidad revestido en el artículo 239 constitucional, el cual de manera ecuánime hace alusión a la potestad que enviste al Congreso de la Republica para la creación de tributos y a su vez la forma coercitiva de dirigirlos a la población en general y las exoneraciones que un momento pueden ser aplicadas.

No obstante lo mencionado es deber de los ciudadanos integrarse a un régimen tributario garante del cumplimiento de las necesidades básicas que imperan en la vida cotidiana como el segundo sentido motivador del derecho tributario el cual no puede de ninguna manera olvidar sus fines trascendentales, mismos que radican en solventar la vida digna de los guatemaltecos.

En ese sentido la problemática jurídica que se analiza posee en su estructura cuatro fuentes importantes de resolución cuyo objetivo primordial es la comprensión de los elementos legales que deben imperar en la realización de actos tributarios como lo son las exenciones en el pago de impuestos otorgado por las autoridades correspondientes.

Ante la clasificación de derechos que en un espacio específico de tiempo y lugar pueden ser afectados, se ha estipulado diversos ámbitos de vulneración entre los cuales podemos hacer mención de los siguientes:

El principio de igualdad, el cual nace a la vida jurídica por el solo hecho de que todos los habitantes pertenecen a un mismo Estado en el cual cada uno de ellos debe encontrarse en situaciones igualitarias frente a la ley y la Instituciones públicas, no solamente como un mandato constitucional sino además como un regla tributaria de

primer orden instituida en el considerado cuarto del código tributario el cual en sentido formal establece que las leyes en materia tributarias deben ser tanto armónicas con los principios generales del derecho como unitarias en su ejercicio práctico.

Esto quiere decir que si la legislación en materia de tributos se ajusta por orden legal a los principios generales constitucionales como norma máxima de acción efectiva necesariamente debe guardar armonía con el principio de igualdad para todos, sumando a ello el propio artículo citado continua manifestando que los procedimientos que hayan de implementarse por el Congreso de la República y la administración tributaria deben ser uniformes en todo momento, lo que conduce a plantear que las figuras administrativas y judiciales en materia son adjetivamente las mismas para cualquier persona.

Finalmente describe del considerando fielmente a su legado que la realización efectiva de la ley en cuanto a tributos se refiere en cuanto a procedimientos y disposiciones puntuales son aplicables en forma general y a cualquier tributo, lo que como argumento principal sustenta la idea de que no debe perderse en ningún momento el principio de igualdad.

A continuación se describe el principio de equidad el cual se consagra en el artículo 243 de la constitución, el cual se encuentra íntimamente ligado al principio de capacidad de pago al regular que el sistema tributario debe ser justo y equitativo, la equidad como pilar fundamental del derecho tributario matiza su eficacia del lado contribuyente.

Esto es la consecuencia de estipular que el contribuyente únicamente tiene por obligación cancelar aquello que de conformidad con su actividad generadora de tributo ocasiona y ni un centavo más, esto significa que cada persona individual o jurídica de acuerdo a las teorías de la personalidad puede ser sujeto de obligaciones con el fisco pero en ocasión de la conducta que provoca la reacción tributaria, en

consecuencia el Estado no puede por atención a la juridicidad realizar un cobro de la misma proporción a un persona jurídica empresarial de actividades económicas macro a un individuo personal e individual cuya actividad financiera se centra en un pequeño puesto de venta, como ejemplificación la ley se aplica igualitariamente al cobrar a ambos el tributo idóneo pero equitativamente al reclamar de cada uno de ellos lo que por derecho le corresponde pagar en mayor o menor proporción.

La justicia tributaria emana de las verdaderas y retributivas actividades del contribuyente que al igual que la equidad es un principio típico del derecho constitucional, con la salvedad que la justicia es dar a cada quien lo que se merece, conducta que es invertida en derecho tributario al concebir en que cada uno debe de pagar lo que le corresponde de conformidad con la ley vigente.

La justicia de la que se habla centra su objetividad en la prohibición de ejecutar los llamados tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación, ante lo cual es absolutamente indispensable realizar un conglomerado de acciones que impidan que la administración tributaria dentro de su campo de recolector oficial pueda ejercer confiscaciones de bienes, utilidades o beneficios que se encuentren adeptas al cobro.

Así mismo es imprescindible la fiscalización oportuna por los medios que sean necesario para evitar la doble o múltiple tributación, toda vez que la misma es una afectación directa al contribuyente en la perspectiva que rompe todo parámetro de justicia, derivado del contexto que prácticamente el fisco defrauda al contribuyente aunque la idea en un principio puede parecer incongruente la proporcionalidad es la misma dado que si el ciudadano induce al fisco al cobro incorrecto del impuesto le defrauda, es exactamente igual referir que el fisco induce a error al contribuyente para aprovechamiento ilícito.

Finalmente la capacidad de pago resulta ser un elemento principal defensor del interés del contribuyente al determinar que el pago de los tributos es un acto

puramente monetario derivado de la relación de la administración tributaria y el contribuyente con tientes contractuales que exponen que el obligado a pagar suma dineraria en concepto de impuestos realiza una obligación que le impone el artículo 135 literal d de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Esto como resultado del deber político que todo ciudadano nacional, pero bajo el estricto entendido que la tributación debe ser de acorde a la posibilidad del cobrado de solventar la cantidad exigida, en ningún caso debe el individuo responder con su patrimonio adeudos típicos de su ejercicio económico generador dentro de este aspecto destacan dos anomalías que son importantes erradicar del sistema de cobranza.

La primera de ellas es la desproporcionalidad, el fisco no deberá imponer el pago de impuestos desmedidos y multas o moras fuera de toda racionalidad al considerar el atraso o motivo de incumplimiento, así mismo resulta satisfactorio efectuar una imposición o reducción en un mismo marco para todos sin distinción, seguido a ello encontramos el efecto intervención de los negocios en cuya actividad aplican más de un impuesto y que en retrospectiva debe de ser analizado el ingreso que se agencia el Estado de un mismo ente de pago efectivo.

Legalmente la doble tributación con traduce el principio de capacidad de pago puesto que si en realidad existe limitación y esfuerzo para lograr el pago ordinario de un impuesto mucho menos es pensable exigir más de un cobro de la misma situación, dado que la oportunidad del pagador de quedar al día con su tasa porcentual tributaria se reduce considerablemente, ocasionando un perjuicio a la persona titular. De esta manera los principios son un compendio jurídico, doctrinario y analítico de las garantías constitucionales y normativas que velan el derecho tributario y en especial por el pueblo.

## CAPITULO I

### CONGRESO DE LA REPUBLICA Y FACULTADES PARA CREAR LAS NORMAS TRIBUTARIAS

#### 1.1. Potestad legislativa e Integración del Congreso de la Republica

Ossorio, respecto al poder legislativo manifiesta: “El parlamento legalmente elegido y en ejercicio de sus funciones en un Estado constitucional”<sup>1</sup>

El autor Ossorio manifestó que Un verdadero Estado de derecho de centrar todas y cada una de sus actuaciones al fiel cumplimiento de la Constitución como Carta Magna de procedencia y aplicación de normas imperativas y prohibitivas.

En base al artículo 157 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece lo siguiente: “la potestad legislativa corresponde al Congreso de la Republica, compuesto por diputados electos directamente por el pueblo en sufragio universal y secreto, por el sistema de distritos electorales y lista nacional, para un periodo de cuatro años, pudiendo ser reelectos”.

Dentro de los tres poderes de los cuales se reviste el país encontramos el organismo Legislativo como el ente encargado de la creación de normativas obligatorias y su vez de potestades tributarias puntuales, por consiguiente tienen el deber y la obligación de formular proyectos acorde a la justicia y necesidad social y económica de los habitantes.

En base al artículo 2 de la Ley del Organismo Legislativo “el Organismo Legislativo de la República de Guatemala, está integrado por los diputados al Congreso de la Republica y por el personal técnico y administrativo, ejerce las atribuciones que señala la Constitución Política de la República de Guatemala y demás leyes.

---

<sup>1</sup>Poder Legislativo, Ossorio, Manuel. Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales, Buenos Aires Argentina, 1999, Ed. Heliasta, pág. 133.

Actuará con absoluta independencia de los otros organismos del Estado, con los cuales habrá coordinación”

Para poder acceder al cargo de diputado se requiere ser guatemalteco de origen y estar plenamente en el ejercicio de sus derechos ciudadanos.

Y no podrán ser diputados los establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 164:

- a) Los funcionarios y empleados de los Organismos Ejecutivo, Judicial y del Tribunal y Contraloría de Cuentas, así como los Magistrados del Tribunal Supremo Electoral y el director del Registro de Ciudadanos;
- b) Quienes desempeñen funciones docentes y los profesionales al servicio de establecimientos de asistencia social, están exceptuados de la prohibición anterior;
- c) Los contratistas de obras o empresas públicas que se costeen con fondos del Estado o del municipio, sus fiadores y los que de resultados de tales obras o empresas, tengan pendiente reclamaciones de interés propio;
- d) Los parientes del Presidente de la República y los del Vicepresidente dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad;
- e) Los que habiendo sido condenados en juicio de cuentas por sentencia firme, no hubieren solventado sus responsabilidades;
- f) Quienes representen intereses de compañías o personas individuales que exploten servicios públicos; y
- g) Los militares en servicio activo.

Dentro de las características que debe poseer el guatemalteco para optar al cargo de diputado encontramos que existe una disparidad con respecto a las atribuciones que debe efectuar un cuerpo legal de la proporciones del hemiciclo parlamentario siendo eventualmente ineficaz la labor que se proyecta ante el desconocimiento de temas de interés en el pleno.

## **1.2. Atribuciones del Congreso de la Republica**

Artículo 165.- Atribuciones. Corresponde al Congreso de la República:

- a. Abrir y cerrar sus períodos de sesiones;
- b. Recibir el juramento de ley al Presidente Vicepresidente de la República, al Presidente del Organismo Judicial y darles posesión de sus cargos;
- c. Aceptar o no la renuncia del presidente o del Vicepresidente de la República. El Congreso comprobará la autenticidad de la renuncia respectiva;
- d. Dar posesión de la Presidencia de la República, al Vicepresidente en caso de ausencia absoluta o temporal del Presidente,
- e. (Reformado) Conocer con anticipación, para que los efectos de la sucesión temporal, de la ausencia del territorio nacional del presidente y vicepresidente de la república. En ningún caso podrán ausentarse simultáneamente el Presidente y Vicepresidente.
- f. Elegir a los funcionarios que, de conformidad con la Constitución y la ley, deban ser designados por el Congreso; aceptarles o no la renuncia y elegir a las personas que han de sustituirlos;
- g. Desconocer al Presidente de la República si, habiendo vencido su período constitucional, continúa en el ejercicio del cargo. En tal caso, el Ejército pasará automáticamente a depender del Congreso;
- h. Declarar si ha lugar o no a formación de causa contra el Presidente y Vicepresidente de la República, Presidente y magistrados de la Corte Suprema de Justicia, del Tribunal Supremo Electoral, y de la Corte de Constitucionalidad, Ministros, Viceministros de Estado, cuando estén encargados del Despacho, Secretarios de la Presidencia de la república, Subsecretarios que los sustituyan, Procurador de los Derechos Humanos, Fiscal General y Procurador General de la Nación. Toda resolución sobre esta materia ha de tomarse con el voto favorable de las dos terceras partes del número total de diputados que integran el congreso.
- i. Declarar, con el voto de las dos terceras partes del número total de diputados que integran el congreso, la incapacidad física o mental del Presidente de la República para el ejercicio del cargo. La declaratoria debe fundarse en dictamen

previo de una comisión de cinco médicos, designados por la Junta Directiva del Colegio respectivo a solicitud del Congreso;

- j. Interpelar a los ministros de Estado y conceder condecoraciones propias del Congreso de la República, a guatemaltecos y extranjeros. (Adicionado); y
- k. Todas las demás atribuciones que le asigne la Constitución y otras leyes.

Las atribuciones legales citadas con anterioridad se componen de actividades de tipo administrativa en cuanto al tema de la gobernabilidad que se desprende en un momento de la investidura que recae sobre los diputados en razón que las normas les reconocen como los representantes directos de los pobladores.

La calidad con que actúan es inherente a la ciudadanía por tal motivo gozan de prerrogativas entre las que destacan el derecho de antejuicio y de verificación de las instituciones públicas. Como representantes de la nación desde el punto de vista humano corresponde velar porque los intereses de las clases pasivas que son mayoría, ante esto es vital la concepción de principios que propicien formas pacíficas de adquisición de tributos y facilidades de pago.

Entre otras atribuciones del Congreso de la República se encuentran las específicas en el artículo 170 de la Constitución Política de la República de Guatemala que dice:

- a) Calificar las credenciales que extenderá el Tribunal Supremo Electoral a los diputados electos;
- b) Nombrar y remover a su personal administrativo. Las relaciones del Organismo Legislativo con su personal administrativo, técnico y de servicios, será regulado por una ley específica, la cual establecerá el régimen de clasificación de sueldos, disciplinario y de despidos;  
Las ventajas laborales del personal del Organismo Legislativo, que se hubieren obtenido por ley, acuerdo interno, resolución o por costumbre, no podrán ser disminuidas o tergiversadas;
- c) Aceptar o no las renunciaciones que presentaren sus miembros;

- d) Llamar a los diputados suplentes en caso de muerte, renuncia, nulidad de elección, permiso temporal o imposibilidad de concurrir de los propietarios; y
- e) Elaborar y aprobar su presupuesto, para ser incluido en el del Estado.

Corresponde también al Congreso de la República de Guatemala:

- a) Decretar, reformar y derogar las leyes;
- b) Aprobar, modificar o improbar, a más tardar treinta días antes de entrar en vigencia, el Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado. El ejecutivo deberá enviar el proyecto de presupuesto al Congreso con ciento veinte días de anticipación a la fecha en que principiará el ejercicio fiscal. Si al momento de iniciarse el año fiscal, el presupuesto no hubiere sido aprobado por el Congreso, regirá de nuevo el presupuesto en vigencia en el ejercicio anterior, el cual podrá ser modificado o ajustado por el Congreso;
- c) Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación;
- d) Aprobar o improbar anualmente, en todo o en parte, y previo informe de la Contraloría de Cuentas, el detalle y justificación de todos los ingresos y egresos de las finanzas públicas, que le presente el Ejecutivo sobre el ejercicio fiscal anterior;
- e) Decretar honores públicos por grandes servicios prestados a la Nación. En ningún caso podrán ser otorgados al Presidente o Vicepresidente de la República, en el período de su gobierno, ni a ningún otro funcionario en el ejercicio de su cargo;
- f) Declarar la guerra y aprobar o improbar los tratados de paz;
- g) Decretar amnistía por delitos políticos y comunes conexos cuando lo exija la conveniencia pública;
- h) Fijar las características de la moneda, con opinión de la Junta Monetaria;
- i) Contraer, convertir, consolidar o efectuar otras operaciones relativas a la deuda pública interna o externa. En todos los casos deberá oírse previamente las opiniones del ejecutivo y de la Junta Monetaria.
- j) Aprobar o improbar los proyectos de ley que sobre reclamaciones al Estado, por créditos no reconocidos, sean sometidos a su conocimiento por el Ejecutivo y

señalar asignaciones especiales para su pago o amortización. Velar porque sean debidamente pagados los créditos contra el Estado y sus instituciones derivados de condenas de los tribunales;

- k) Decretar, a solicitud del Organismo Ejecutivo, reparaciones o indemnizaciones en caso de reclamación internacional, cuando no se haya recurrido a arbitraje o a juicio internacional;
- l) Aprobar, antes de su ratificación los tratados, convenios o cualquier arreglo internacional cuando:
  - 1) Afecten a leyes vigentes para las que esta Constitución requiera la misma mayoría de votos.
  - 2) Afecten el dominio de la Nación, establezcan la unión económica o política de Centroamérica, ya sea parcial o total, o atribuyan o transfieran competencias a organismos, instituciones o mecanismos creados dentro de un ordenamiento jurídico comunitario concentrado para realizar objetivos regionales y comunes en el ámbito centroamericano.
  - 3) Obliguen financieramente al Estado, en proporción que exceda al uno por ciento del Presupuesto de Ingresos Ordinarios o cuando el monto de la obligación sea indeterminado.
  - 4) Constituyen compromiso para someter cualquier asunto a decisión judicial o arbitraje internacionales.
  - 5) Contengan cláusula general de arbitraje o de sometimiento a jurisdicción internacional; y
- m) Nombrar comisiones de investigación en asuntos específicos de la administración pública, que planteen problemas de interés nacional.

Los objetivos del organismo Legislativo se encuentran claramente delimitados por su ley orgánica específica que demuestra que la junta directiva como impulsadora, presentadora y revisora de las posturas en relación al cobro anual, mensual y trimestral de impuestos inicia su función desde el momento mismo en que es presentado el presupuesto de ingresos y egresos de la nación.

No es posible olvidar que una de las mayores fuentes de activos para el Estado es precisamente la recaudación fiscal y dada la insaciable necesidad estatal de efectuar sus funciones administrativas y porque no decirlo frente a una ola de corrupción que atañe al sistema el endeudamiento de las arcas nacionales sucumbe ante la idea de agenciarse de dinero líquido que pueda sosegar algunas de las obligaciones pendientes.

### **1.3. Órganos del Congreso de la Republica**

- a) El Pleno
- b) La Junta Directiva
- c) La Presidencia
- d) La Comisión Permanente
- e) La Comisión de Derecho Humanos
- f) Las comisiones de Trabajo
- g) Las Comisiones Extraordinarias y las Específicas
- h) La Junta de Jefes de Bloque

Cada una de los institutos aquí mencionados dispone una estructura de funcionalidad de tipo jerárquica que como se ha dicho en otros pasajes inicia con la cabeza la junta directiva con motivo que el pleno solamente se hace ver con los votos de aprobación de lo contrario solamente se trata de una disputa continua.

#### **1.3.1. Pleno del Congreso**

El Pleno del Congreso de la República, es el órgano máximo, constituye la autoridad superior y se integra por los diputados reunidos en número suficiente de acuerdo a lo establecido en la Ley Orgánica del Organismo Legislativo, Decreto Número 63-94 del Congreso de la República en su artículo 7: “El Pleno del Congreso de la Republica, como órgano máximo, constituye la autoridad superior y se integra por los diputados reunidos en número suficiente de acuerdo lo que establece la ley, Salvo los casos de excepción. Constituye quórum para el Pleno la mitad más uno del número total de diputados que integran el Congreso de la Republica”.

El cual dispone en agenda todos los temas de interés público entre ellos la conducta tributaria a adoptar en cuestión de creación, derogación y exención de obligaciones tributarias si la junta no prevé su discusión la misma deja de causar efecto y se estanca o simplemente termina siendo un arreglo político de interés particulares que benefician a una clase prioritaria.

### **1.3.2. Junta Directiva**

El artículo 9 de la Ley del Organismo Legislativo establece: La Junta Directiva del Congreso de la República estará integrada por el Presidente, tres Vicepresidentes y cinco Secretarios. La elección se hará por planilla y por medio de votación breve, requiriéndose del voto favorable de la mayoría absoluta de los diputados que integran el Congreso.

La presidencia del Congreso resultar ser de interés nacional aunque de manera coloquial esta desvalorizada, lo cual es incorrecto, debido a que el mismo conjuntamente con los demás miembros de la junta directiva llevan la dirección y control del pleno en las sesiones tal investidura presidenciable se encuentra al mismo nivel que el presidente de la Republica.

Los miembros de la Junta Directiva del Congreso de la República durarán un año en sus funciones y pueden ser reelectos según el artículo 10 de la Ley del Organismo Legislativo.

### **1.3.3. Presidencia**

El Presidente del Congreso de la República es el funcionario de más alta jerarquía del Organismo Legislativo, y como tal, ejerce la dirección, ejecución y representación de dicho Organismo. El Presidente del Congreso es a su vez Presidente de la Junta Directiva, de la Comisión de Régimen Interior y de la Comisión Permanente. Le corresponden las preeminencias, consideraciones y rangos que establecen las leyes, el ceremonial diplomático y las prácticas internacionales por ser Presidente de uno

de los tres Organismos del Estado se encuentra regulado en el artículo 17 de la ley del Organismo Legislativo.

Las funciones del presidente del Congreso de la república de Guatemala se resumen en abrir, presidir, cerrar, convocar a sesiones, dentro de las cuales debe de velar, ejecutar, resolver las disposiciones adoptadas y resolver cualquier otro asunto que no se encuentre regulado.

#### **1.3.4. Comisión Permanente**

La comisión permanente tiene la calidad de un órgano colegiado al realizar el estudio profundo de la cuestión se puede concluir que es la comisión más importante de todas en virtud de que puede llegar a sustituir a la junta y por lo tanto ejecutar acciones deliberativas.

Según el artículo 22 de la Ley del Organismo Legislativo: antes de clausurar sus sesiones, el Pleno del Congreso procederá a integrar la Comisión Permanente del mismo, compuesta por el Presidente, tres secretarios designados por sorteo que practicara el Presidente en presencia de los secretarios que integran la Junta Directiva.

La organización interna de la Comisión tendrá un Presidente que será el Presidente del Congreso, sus tres secretarios, y tres vocales.

#### **1.3.5. Comisión de Derechos Humanos**

El Procurador de los Derechos Humanos es un comisionado del Congreso el cual tiene como fin primordial la defensa de los Derechos Humanos que están garantizados constitucionalmente ejerciendo su cargo por un periodo de cinco años.

La Comisión será integrada por un diputado por cada partido político y entre ellos se elegirán a tres candidatos. Tendrá como atribuciones el Procurador de los Derechos Humanos las establecidas en el artículo 275 de la Constitución Política de la República de Guatemala:

- a) Promover el buen funcionamiento y la agilización de la gestión administrativa gubernamental, en materia de Derechos Humanos;
- b) Investigar y denunciar comportamientos administrativos lesivos a intereses de las personas;
- c) Investigar toda clase de denuncias que le sean planteadas por cualquier persona, sobre violaciones a los Derechos Humanos;
- d) Recomendar Privada o públicamente a los funcionarios la modificación de un comportamiento administrativo objetada;
- e) Emitir censura pública o por actos o comportamientos en contra de los derechos constitucionales;
- f) Promover acciones o recursos, judiciales o administrativos, en los casos en que sea procedente y;
- g) Las otras funciones y atribuciones que le asigne la ley.

#### **1.3.6. Comisión de Trabajo**

Para el cumplimiento efectivo de las funciones del Congreso de la Republica integrara comisiones las cuales se encargaran de los diversos asuntos los cuales les sean encomendados y tendrán el apoyo de la Junta Directiva del Congreso.

En base al artículo 28 de la Ley del Organismo Legislativo: los diputados al Congreso de la Republica tienen la obligación de formar parte y de trabajar como mínimo en dos de las comisiones ordinarias y u máximo de cuatro, exceptuándose de esta prohibición cuando se trate de comisiones extraordinarias.

#### **1.3.7. Comisiones Extraordinarias y las Específicas**

Las creara el Congreso de la Republica en la forma más favorable que crea conveniente para el correcto ejercicio de las funciones que se le han encomendado.

#### **1.3.8. Junta de Jefes de Bloque**

Podrán constituirse en bloques legislativos de dos formas:

- a) De Partido: los diputados que pertenezcan a un mismo partido político y que se encuentren reunidos.

- b) Independiente: Son los diputados que no pertenecen a ningún partido político.

#### **1.4. Derechos y deberes de los diputados**

El Decreto 63-94, ley de Organismo Legislativo establece los derechos de los diputados. Artículo 55. Derechos de los diputados. “Sin perjuicio de otros derechos establecidos en esta ley, son derechos de los diputados:

- a. Recabar de la administración pública los datos, informes o documentos, o copia de los mismos que obren en su poder, debiendo facilitar ésta la información solicitada, por escrito, en un plazo perentorio, no mayor de treinta días;
- b. A percibir una remuneración, que debe establecerse igual para todos los diputados, que les permita cumplir eficaz y dignamente su función. Las prestaciones legales correspondientes se otorgarán sobre el monto total de los ingresos correspondientes a cada diputado. Los diputados podrán destinar parte o la totalidad de su remuneración a instituciones, asesores o fines específicos, en cuyo caso podrán instruir a la Dirección Financiera del Congreso para que gire directamente las sumas destinadas a quien corresponda;
- c. A representar al Congreso de la República en comisiones oficiales en el interior o en el exterior de la República. La Junta Directiva, deberá reglamentar lo relativo a las comisiones oficiales;
- d. A utilizar los servicios y las instalaciones del Congreso y a recibir el apoyo de su personal técnico y administrativo en igualdad de condiciones, y obtener, a su costa, copia de las grabaciones de audio y audiovisuales de las sesiones a que se refiere el Artículo 78 de esta ley, las cuales deberán ser entregadas en el plazo más breve posible;
- e. A ingresar sin restricción alguna a los edificios y dependencias públicas y municipales;
- f. En cumplimiento de sus atribuciones constitucionales, deberá comprobar la programación y ejecución de los gastos del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, pudiendo verificar en forma directa su cumplimiento, con la

finalidad de explicitar las políticas públicas y verificar su consistencia programática.

Los diputados informarán a su respectivo bloque legislativo sobre sus actuaciones para su conocimiento y efectos legales-

g) Cualquier otra que establece la Constitución o la ley”.

En lo que a deberes de los diputados se refiere están obligados conforme el artículo 62 de la Ley del Organismo Legislativo que dice: “Salvo los casos establecidos en esta ley, los diputados están obligados a asistir a todas las sesiones que celebre el Pleno del Congreso y a las que celebren las comisiones ordinarias y extraordinarias a que pertenezcan, así como a cumplir con cualesquiera otras labores que les encomienden el Pleno del Congreso o la Junta Directiva.

Dentro del reconocimiento que merece la labor del puesto público del diputado no es posible olvidar que el ciudadano guatemalteco se encuentra al mercede de dicho personaje e inevitablemente de la personalización que se le dé al puesto, el hombre ante la dependencia del hombre.

En el desempeño de todas estas funciones los diputados están obligados a guardar la moderación y dignidad que corresponde a su alta investidura. Los horarios de sesiones de comisiones ordinarias y extraordinarias no deberán coincidir con los horarios de las sesiones del Pleno, salvo que por asuntos excepcionales sean autorizados por la Junta Directiva o por el Pleno del Congreso.”

## **1.5. Actividad Parlamentaria.**

### **1.5.1. Convocatoria a Sesiones.**

“Los diputados deberán ser citados por escrito, en forma idéntica a todos los diputados y por el medio más expedito a concurrir a sus sesiones por lo menos con veinticuatro horas de anticipación, salvo que mediere entre la citación y el día de la sesión dos días inhábiles o de asueto, en cuyo caso, la citación deberá efectuarse

con no menos de setenta y dos horas de anticipación, todo ello sin perjuicio de que pueda citarse de urgencia cuando se necesario.

Las sesiones de los legisladores son la clave máxima de toma de decisiones, lo que se traduce como el legislativo en acción, dado pues que la vida jurídica del Congreso no se centra en formar un pleno sino en el preciso momento en que las propuestas, lo proyectos y las iniciativas entran a la discusión de todos y dependiendo del consenso que se tenga podrán o no hacerse vivas en la vida de los pobladores.

El Congreso se reuniera sin necesidad de convocatoria el día catorce de enero de cada año y es obligación de los diputados presentarse ese día sin previa citación”. Esto en base al artículo 68 de la Ley del Organismo Legislativo.

Los Diputados deberán asistir a todas las convocatorias de sesiones del Pleno del Congreso y las que celebren las comisiones ordinarias y extraordinarias las cuales pertenezcan, caso contrario podrán excusarse con previa anticipación, en caso de enfermedad, situaciones imprevistas o casos de fuerza mayor.

También podrán ausentarse de sus labores por un mayor tiempo pidiendo una licencia que es otorgada por la Comisión Permanente, si el plazo no excede de dos meses y por el Pleno del Congreso si fuere un plazo mayor.

### **1.5.2. Infracciones**

La inasistencia a las sesiones plenarias por parte de los Diputados, da lugar a que se les descuente el equivalente al cien por ciento del setenta por ciento del salario diario.

También incurrirá en infracción cuando un Diputado no asista a más de cuatro sesiones celebradas por el Pleno del Congreso en un mes calendario, esto dará lugar, a un requerimiento por escrito, o a una sanción que podrá ser la primera vez

una llamada de atención, y la segunda ya se someterá a conocimiento de la comisión de régimen para se impongan las sanciones.

Si es el caso que el Diputado no presentare excusa o no tuviere licencia y faltare a sus labores el cargo se declarara vacante, dándole diez días al diputado para que presente sus justificaciones a la Junta Directiva. Quien será la encargada de dar el resultado de la audiencia al Pleno del Congreso.

En base al artículo 67 de la Ley del Organismo Legislativo: cuando un Diputado faltare a la ética que corresponde a su alto rango, o incurriere en irrespeto en contra de un representante del Congreso de la Republica, después de una rigurosa investigación y siempre que sus acciones no supongan la comisión de delito o falta que den lugar a antejuicio, podrá ser sancionado por la Junta Directiva en la siguiente forma:

- a) Con amonestación privada, si la falta fuere leve
- b) Con amonestación pública, si la falta fuere grave.
- c) Con un voto de censura, si la falta fuere de tal gravedad que comprometa el Organismo Legislativo.

Contra todas las sanciones anteriores procede el recurso de apelación, que deberá interponerse por escrito, dentro del término de cinco días posteriores a la fecha de la notificación de la sanción, debiendo ser resuelta por el Pleno del Congreso dentro de las dos sesiones siguientes a la interposición del recurso. El Pleno del Congreso podrá revocar, modificar o confirmar la sanción.

Es a criterio de quien escribe que dentro del apartado de infracciones debería ser incluida una penalización destinada a sancionar a las decisiones que aprueben proyectos de ley que son claramente ilegales o contrarios a las ordenanzas de la Constitución a fin de crear conciencia a los legisladores de las importancia de dar luz

verde a una legislación cuando en muchas ocasiones ni siquiera se tiene conocimiento de su contenido.

### **1.5.3. Clases de Sesiones**

Para el correcto ejercicio del Congreso de la Republica se reunirán los Diputados en varias clases de sesiones según sea el caso que se va a conocer.

#### **1.5.3.1. Sesiones Ordinarias.**

El Congreso de la Republica sesionará ordinariamente en los días y horas que el Pleno del Congreso estime pertinentes.

#### **1.5.3.2. Sesiones Extraordinarias.**

Los Diputados se reunirán en sesiones extraordinarias cuando sean convocados por la Comisión Permanente o por el Organismo Ejecutivo para tratar asuntos los mismos deberán de expresarse, en base al artículo 76 de la Ley del Organismo Legislativo que establece: en la convocatoria a sesión extraordinaria del Congreso deberá expresarse el motivo que la origina y la lista de los asuntos a tratar, en la convocatoria deberá consignarse el nombre de los diputados que lo hubieren solicitado.

#### **1.5.3.3. Sesiones Permanentes.**

Cuando un asunto requiera que se conozca y resuelva de urgencia, el Congreso podrá declararse en sesión hasta que pueda resolverse el asunto, la sesión podrá durar los días y horas necesarios para llegar a dilucidar el caso.

#### **1.5.3.4. Sesiones Públicas.**

Todas las sesiones del Congreso de la Republica serán públicas, cualquier ciudadano puede presenciar si así lo desea, cualquier sesión que realice el Congreso de la Republica.

#### **1.5.3.5. Sesiones Secretas.**

Serán secretas las sesiones cuando se trate a asuntos militares de seguridad nacional, y cuando conozcan de antejucios por delitos contra el pudor de menores de edad, en este caso no podrá presenciar cualquier ciudadano la sesiones, este deberá abandonar el recinto, únicamente los diputados.

#### **1.5.3.6. Sesiones Solemnes.**

En base al artículo 80 de la Ley del Organismo Legislativo el Congreso de la Republica celebrara sesión Solemne:

- a) Al abrir y cerrar su periodo de sesiones.
- b) Al recibir el juramento de la ley el Presidente o Vicepresidente de la Republica, al Presidente del Organismo Judicial, Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, y aquellos Magistrados y Funcionarios que corresponda darles posesión de sus cargos cuando la Constitución o la ley lo requiera.
- c) Al dar posesión de la Presidencia de la Republica, al vicepresidente en caso de ausencia absoluta del Presidente.
- d) Al recibir a Jefes de Estados extranjeros, conforme al ceremonial que establezca al efecto.
- e) Al conmemorar las efemérides nacionales y en cualquier otra ocasión en que el Pleno así lo determine.

#### **1.6. Actividad Legislativa.**

La actividad legislativa es el porqué de la existencia de las diputaciones que con el solo hecho de existir conceden al pueblo voz y voto en la toma de decisiones con respecto a las normas ordinarias que les va a regir e inclusive los convenios internacionales que habrán de condicionar el actuar de Guatemala como Estado de derecho los cuales también deberán para cobrar vigencia aplicativa ser aprobados por el Congreso de la Republica.

### **1.6.1. Iniciativa de ley**

Según el diccionario Mabel Goldstein la iniciativa legislativa: “Es el derecho concedido al gobierno, a los legisladores y a los ciudadanos para someter a los poderes legislativos un texto que en caso de ser aprobado por ellas, quedara convertido en ley”.<sup>2</sup>

Para el autor Alberto Pereira Orozco: “La iniciativa de ley es exclusiva facultad concedida a determinadas personas, organismos del Estado e instituciones para que puedan presentar al Congreso de la República, para su discusión y aprobación de, proyectos de leyes de rango ordinarias.”<sup>3</sup>

Todo proceso de formación de ley debe de presentarse un proyecto de iniciativa de ley, por las personas facultadas por la Constitución Política de la República de Guatemala en un artículo 174 que establece lo siguiente: “para la formación de las leyes tienen iniciativa los Diputados al Congreso, El Organismo Ejecutivo, La Corte Suprema de Justicia, La Universidad de San Carlos de Guatemala y el Tribunal Supremo Electoral.”

### **1.6.2. Presentación.**

Según el artículo 109 de la Ley del Organismo Legislativo establece: “toda iniciativa cuyo propósito sea la presentación de un proyecto de ley deberá presentarse redactada en forma de decreto, separándose la parte considerativa de la dispositiva, incluyendo una cuidadosa y completa exposición de motivos, así como los estudios técnicos y documentación que justifiquen la iniciativa.

La presentación de un ley a manera de iniciativa con calidad de posible legislación activa, debe de ser sustentada en motivadores y justificadores los cuales se denominan considerandos que presente un amplio sentido de necesidad de operar

---

<sup>2</sup>Iniciativa Legislativa, Goldstein Mabel, Diccionario jurídico, consultor magno, argentina, editorial Viviana Bellante 2010, Pág., 212

<sup>3</sup> Pereira Orozco, Alberto. Introducción al estudio del derecho I, Guatemala, Ed. De Pereira, 2007, pág. 48.

en el país, demostrando que la falta de regulación de un tipo como el cometido a discusión.

En este sentido las leyes y reglamentos en materia tributaria para ser aprobados por el congreso así como las solicitudes de condonación y exoneración de impuestos deben ser constituidas en argumentos de contención de urgencia al cumplimiento de los servicios para los ciudadanos, así como la eminente necesidad y manifiesta utilidad, las cuales serán desarrolladas y ampliadas en el transcurso de la investigación.

La presentación de la iniciativa se hará por escrito, en hojas numerada y rubricadas por uno o varios de los ponentes y además en forma digital, para que inmediatamente después de que el Pleno tome conocimiento de la iniciativa por la lectura de la exposición de motivos, se ponga en disponibilidad de todos los diputados al Congreso de la Republica por los medios electrónicos existentes, para su información y consulta. Si uno o más diputados requieren adicionalmente la impresión de la iniciativa de ley, la Dirección Legislativa deberá proporcionar las copias que fueren solicitadas.

El soporte que contenga el formato digital deberá contener etiquetas y con la firma de uno o varios de los ponentes y será introducida el sistema electrónico bajo la responsabilidad de la Dirección Legislativa.”

### **1.6.3. Admisión**

Las iniciativas de ley desde el momento de su recepción en la Dirección Legislativa, deberán ser identificadas en el orden que le corresponda estableciendo la hora y fecha de su recepción, luego se presenta al Pleno del Congreso para ser leída su respectiva exposición de motivos.

Posteriormente el oponente tomara la palabra para poder argumentar los motivos de su propuesta, terminada la intervención del oponente esta pasara sin más trámite a

la Comisión o comisiones respectivas. Seguidamente las comisiones deberán de emitir el dictamen en el plazo establecido por ley del Organismo Legislativo en su artículo 40: “Las Comisiones están obligadas a rendir los dictámenes en el plazo que no exceda de cuarenta y cinco días hábiles contados a partir de la fecha en que reciban los expedientes de que se trate, salvo que justifique la prórroga de dicho plazo, mediante informe que deberá presentar al Pleno y aprobado por este.”

Al momento de ser estudiadas las iniciativas de ley podrán proponerse enmiendas parciales o totales a su contenido, en este caso debiera darse audiencia al oponente.

#### **1.6.4. Discusión.**

Al respecto el artículo 117 de la Ley del Organismo Legislativo dice: “En los dos primeros debates de un proyecto de ley será discutido en términos generales, deliberándose sobre la constitucionalidad, importancia, conveniencia y oportunidad del proyecto, al finalizar cualquiera de los debates cualquier diputado podrá proponer al Pleno del Congreso el voto en contra el proyecto de ley a discusión por ser inconstitucional; por el voto en contra el proyecto de ley será desechado.

Después del tercer debate, el pleno del Congreso votará si se sigue discutiendo por artículos o si por el contrario, se desechara el proyecto de ley.”

También puede ser retornado el proceso de iniciativa de ley para que pueda ser estudiado nuevamente y así poder emitir un nuevo dictamen cuando:

- a) Un dictamen o proyecto se considera defectuoso o incompleto
- b) Cuando se considere conveniente que se recabe la opinión de otras comisiones.
- c) Cuando en la discusión por artículos exista un treinta por ciento.

La Constitución Política de la República de Guatemala al respecto establece en su artículo 176: “Se pondrá a discusión en tres sesiones celebradas en distintos días y no podrá votarse hasta que se tenga por suficientemente discutido en la tercera sesión. Se exceptúan aquellos casos que el Congreso declare de urgencia nacional

con el voto favorable de las dos terceras partes del número total de diputados que lo integran.”

Cuando se discuta un proyecto de ley que proponga reformas a las leyes constitucionales deberá recabarse el dictamen obligatorio de la Corte de Constitucionalidad.

#### **1.6.5. Aprobación.**

Aprobación legislativa según el diccionario Mabel Goldstein es. “principio constitucional por el cual, aprobado de ley por la cámara de origen, pasa para su discusión a la otra cámara, y aprobado por ambas, pasa al poder ejecutivo para su examen y aprobación, la promulga como ley.”<sup>4</sup>

Una vez discutido el proyecto de ley los diputados proceden a su aprobación. Para la aprobación de una ley ordinaria se requiere el voto favorable de la mayoría absoluta de los Diputados que lo integran, la mitad más uno.

#### **1.6.6. Redacción Final.**

Una vez aprobado el proyecto de ley se leerán los artículos durante las tres próximas sesiones, pudiendo hacer objeciones y observaciones a la redacción los diputados. Posteriormente la Precedencia del Congreso entregara copia a todos los Diputados y si no objetan dentro del término de cinco días se enviara al Organismo Ejecutivo para su sanción y publicación.

#### **1.6.7. Revisión.**

Para el efecto el artículo 126 de la Ley del Organismo Legislativo establece: “hasta el momento de haberse agotado la discusión para la redacción final de terminado texto, quince o más Diputados podrán mocionar por escrito solicitando la revisión de lo aprobado para que vuelva a discutirse. Esta moción será privilegiada se entrara a

---

<sup>4</sup> Aprobación Legislativa, Goldstein, Mabel. Op. Cit. pág. 66

discutir de una vez al ser presentada. Si el pleno la acepta se señalará día para la nueva discusión.”

#### **1.6.8. Sanción.**

Según la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 177 dice: “Aprobado un proyecto de ley, la Junta Directiva del Congreso de la República, en un plazo no mayor de diez días, lo enviará al Ejecutivo para su sanción, promulgación y publicación.”

Es el acto por medio del cual el Presidente de la República acepta la nueva ley dándole voto favorable.

#### **1.6.9. Promulgación.**

Según el diccionario Mabel Goldstein promulgación es: “acto por el cual el poder ejecutivo aprueba y dispone publicar el proyecto de ley.”<sup>5</sup>

Corresponde al Presidente de la República de Guatemala, sancionar, promulgar, ejecutar, y hacer que se ejecuten las leyes correspondientes.

#### **1.6.10. Publicación.**

Hacer conocimiento de toda la población la existencia de una nueva ley para que pueda ser conocida y cumplida esta publicación debe de hacer en el Diario Oficial de Centro América. Siendo esta publicación un medio importante para que cobre vigencia la nueva ley dentro de todo el territorio nacional.

#### **1.6.11. Vigencia.**

Como lo establece el artículo 180 de la Constitución Política de la República de Guatemala que dice: “la ley empieza a regir en todo el territorio nacional ocho días después de su publicación íntegra en el diario oficial, a menos que la misma ley amplíe o restrinja dicho plazo o su ámbito territorial de aplicación.”

---

<sup>5</sup> Promulgación, Goldstein, Mabel. Op. Cit, pág. 459

La estructura y procedimientos aquí descritos han sido necesariamente descritos textualmente de la ley en relación a que los cimientos o columna vertebral de la teoría propuesta contempla a la norma como el molde del cual se crean potestades obligatorias para los hombres y esta al mismo tiempo devienen de los órganos del Estado tanto del legislativo como creador y aprobador así como del ejecutivo como fiel orquestador de la reglamentación que dispone en lo general el progreso y seguridad jurídica o al menos es lo que debiera ser para todos.

Sin dejar de prestar atención a las leyes tributarias recientes el paquete fiscal que ha promovido el gobierno de Otto Pérez Molina no sustenta en su introducción a la administración tributaria la necesidad de su vigencia, siendo este eminentemente agresivo olvidando al protagonista de la juridicidad el trabajador de clase media quien es golpeado por una elevada serie de pagos que además se prevén fuera del contexto de capacidad de pago.

## **CAPÍTULO. II**

### **DERECHO TRIBUTARIO**

#### **2.1. Antecedentes**

A través de la historia se puede llegar a determinar que el derecho tributario surgió con la humanidad misma, entre la convivencia de los seres humanos, para poder vivir en un estado de armonía y pacificación.

Para tratar sobre derecho tributario es necesario determinar la procedencia del término tributo que tiene su origen en el latín tributum que significa carga de dinero, ofrenda, obsequio, veneración.

La tributación tiene su origen en lo religioso ya que los hombres paleolíticos fueron los que para demostrar gratitud a sus dioses hacían ofrendas o sacrificios de sus mejores animales para demostrar veneración así ellos es así como nace la tributación, y va evolucionando con la humanidad misma.

La antigua edad de piedra más conocida como el paleolítico, fue el periodo más extenso de la humanidad, y se caracteriza por el uso y fabricación de herramientas de piedra y aunado a ellos la creación del fuego que fue un elemento fundamental dentro de esta especie y herramienta para sobrevivir ya que el fuego funcionaba como herramienta de calor para los climas demasiado fríos, como ahuyentador de animales, y específicamente como medio de cocinar lo que ellos recolectaban y cazaban para el sustento de ellos y de su familia.

La fabricación de herramientas de madera, huesos, cuernos especialmente la de piedras fue la tecnología más avanzada y por la cual se les reconoce a los hombres paleolíticos.

Los tributos en esta época eran voluntarios, ya que se hacían en forma de agradecimiento, veneración tiempo después esta clase de ofrenda se volvió obligatoria lo que provoco el enriquecimiento y poderío de los sacerdotes a que compraban grandes extensiones de tierras llegando a producirse los grandes latifundistas.

Las generaciones iban en aumento y eran más las necesidades que se acercaban a cada familia la falta de alimentación la escases de agua fue la que provoco la guerra entre organizaciones ya que peleaban por el abastecimiento de alimentos y del vital líquido lo que también provoco un gran enriquecimiento ya que las tribus vencidas en batalla debía de pagar tributos.

### **2.1.1. La tributación en la edad media**

Que es el término utilizado para hacer referencia a la historia europea, luego de la caída del imperio romano muchos hombres confiaron sus pequeñas riquezas al señor feudal, quien era el amo absoluto de grandes extensiones de tierra a la que se le denominaba feudo, estas personas por no tener quien los gobernaba y quien cuidara de sus tierras las entregaban a partir de este paso los hombres pasan a ser esclavos o también llamados vasallos del señor feudal y él les prestaba sus tierras para poder sembrar y así obtener sustento para ellos y su familia que era dividido entre él y otra gran parte para el señor feudal.

El pacto que se establecía entre señores y vasallos se hacía por medio de una ceremonia que se le denominaba investidura, la cual era realizada con las personas más importantes para que ellos dieran fe del vínculo que iba a formarse, en donde el vasallo aceptaba ponerse a disposición del señor feudal y aceptar las obligaciones impuestas como de prestar servicio militar y fidelidad.

La economía de esta época se caracterizada por un pocas herramientas que ayudaban la mano de obra para poder disminuir un poco el trabajo humano, es así como van surgiendo nuevas herramientas que fueron evolucionando con el pasar de

los años como los monopolios de agua que ayudaban a que el riego fuera más rápido y efectivo, los métodos de enganche del buey y el caballo que generaban gran utilidad, y el arado que anteriormente esta echo de madera y paso hacer metal con el cual era más efectiva su aplicabilidad con estas evoluciones se ayudó en gran parte a los vasallos quienes eran los que soportaban toda la carga del trabajo.

Pero la principal herramienta para poder mantener con más tiempo sus tierras era la rotación que se hacía de las mismas para poder cultivar un mejor producto y poderlo distribuir en gran cantidad es ase como surgen los mercaderes quienes eran los que llegaban a negociar las siembras y las trasportaban a otros países y así mismo ellos iban abriendo camino para poder comercializar los productos.

Esta etapa empieza en decadencia al momento de la decadencia de tierras las cuales al momento de ser sembradas por varias veces se iban volviendo infértil y por lo consiguiente la falta de alimentos por los cuales subsistían los vasallos llegando a la consecuencia de una terrible hambruna con la que no pudieron combatir también se presentaron grandes enfermedades infecciosas como la peste negra una de las enfermedades infectocontagiosa que provoco la muerte de grandes europeos.

### **2.1.2. Evolución histórica de la tributación en Guatemala**

En Guatemala se empieza conocer de la tributación en la época colonial la cual se identifica con la conquista, y el acceso a la riqueza, que los pueblos tenían, pedro de Alvarado junto a sus hermanos emprendieron camino hacia Guatemala acompañado de soldados, piezas de artillería estas regiones de Guatemala estaban habitadas por quiches, Cachiqueles, Zutuhiles, Mames, Poqomames entre otros, Alvarado y su comando entra a lo que hoy es Guatemala, y el primer encuentra entre españoles e indígenas tuvo origen en Zapotitlán que era territorio quiche ellos escuchaban de la venida de los españoles y prepararon emboscadas las cuales no funcionaron es allí donde sufren su primer derrota, para eso los quiches pretendían hacer una alianza con los Cachiqueles y Zutuhiles pero estoy pueblos se opusieron fueron entonces los quiches quienes enfrentaron de nuevo a los españoles con gran armamento de

artillería enfrentando al pueblo quiche que se defendía con el arco y la flecha, después de una sangrienta y dolorosa batalla los Quiches se rinden, pero esto no quedo allí los Quiches piden hablar con Alvarado para discutir los términos de la rendimiento y otra vez preparaban la última emboscada que les daría el triunfo pero desafortunadamente los españoles descubrieron la estrategia que ellos planeaban y la reacción del ejército español fue de no tener piedad para los quiches la ciudad fue quemada y bajo los escombros los quiches caen al dominio de los españoles.

Se trasladan a la ciudad de los zutuhiles para poder rendirlos aliándose a los el trascurso de tres meses Alvarado y sus soldados habían conquistado los pueblos más importante y grandes de Guatemala, así es como se relata la colonizadores fue la explotación del metal ya que no surgió por la escases de yacimientos, el cacao fue el producto fuerte que paso al mercado de la nueva España, otro producto fue el añil que paso a ser el más importante dentro de Centroamérica y persistió en los últimos años.

Pasando después a la época independiente la economía tuvo otro eje donde en los mercados regionales se comercializaba con cuero y ganado, que en esta época salieron a relucir, pero la mercadería que más poseía demanda era el vino que era el principal elemento dentro de las eucaristías.

El tributo era el pilar fundamental ya que era exigido y debía de ser cancelado por los indígenas a pesar de las malas cosechas, epidemias, o algún desastre natural los tributos en especie eran los que principalmente ponían en movimiento el mercado y era por eso que se exigían maíz, trigo, algodón, madera, cacao entre otros granos fundamentales.

Los tributos se cancelaban dos veces por año, también se acostumbraba el pago en productos manufacturados, también se podía pagar tributo realizando trabajos domésticos, cuidando ovejas o ganado, cultivando parcelas, pero poco tiempo después se cambió por una cantidad compensatoria. Existieron otra clase de tributos

como el tostón del rey que equivalía a cuatro reales y también el tributo real, que se enfocaba específicamente en las siembras de cacao las cuales debían de pagar por cada árbol. La declinación constante de los recursos fundamentales y la mala distribución de los mismos por parte del gobierno fue la principal causa de que se empezara a buscar independizarse.

## **2.2 Concepto.**

El derecho tributario se traduce al reconocimiento de una obligación de parte de un particular a favor del estado.

También suele llamársele contribución que es la que debe de cancelar todo ciudadano a favor del estado y así poder cubrir los gastos públicos.

Se puede determinar que el derecho tributario es un conjunto de normas que procuran la recaudación y establecen los medios de financiamiento para poder atender los gastos públicos.

## **2.3. Definición.**

Gladys Monterroso, lo define como “El derecho tributario es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, normándolos en sus distintos aspectos.”<sup>6</sup>

El Diccionario Jurídico, lo define como “parte del derecho que rige la percepción, gestión, y erogación de los recursos pecuniarios con que cuenta el estado, para la realización de sus fines”<sup>7</sup>

El derecho tributario es la rama de derecho público que estudia los principios que regula el nacimiento, cumplimiento o incumplimiento de la relación tributaria, entendiéndose impuestos, tasas y contribuciones especiales, que son los medios por los cuales el estado obtiene los medios dinerarios.

---

<sup>6</sup>Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. Fundamentos tributarios. Guatemala, Comunicaciones Graficas 2005, Pág. 3

<sup>7</sup>Derecho Tributario, Goldstein Mabel. Op. Cit, Pág, 212

El derecho tributario estudia los principios que lo inspiran, las instituciones jurídicas y las normas que regulan la actividad del Estado y demás entes públicos en la obtención de los medios dinerarios, procedentes de la economía de los particulares, para que el Estado cuente con los medios necesarios para su subsistencia como tal. Y poder llegar a la realización del bien común, que es el fin supremo del estado.

Como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo primero “el Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia, su fin supremo es la realización del bien común”. Este artículo hace referencia que el Estado es el encargado de proteger a cada persona y familia teniendo como finalidad principalmente la realización del bien común, para todos los habitantes sin distinción alguna, de esta manera el Estado por medio de los impuestos cancelados por los contribuyentes cuenta con los medios necesarios para que el Estado pueda subsistir, y pueda llegar a satisfacer las necesidades de toda la población.

Raúl Chicas Hernández indica que “derecho tributario es la rama del derecho que estudia los principios, doctrinas, instituciones y legislación que regulan los derechos y obligaciones de las personas con respecto a la materia tributaria”<sup>8</sup>

Varias son las definiciones que son aportadas por los profesionales del derecho de las cuales se puede concluir que el Derecho Tributario es el conjunto de normas jurídicas que estudia los principios, instituciones y doctrina, regulando la potestad pública de crear y percibir tributos que constituyen el recurso esencial del gobierno. Este recurso esencial se enfoca a todas las obligaciones que debe cumplir los organismos del estado para poder desempeñar su función y poder satisfacer las necesidades de una población establecida como nación.

---

<sup>8</sup> Chicas Hernández, Raúl Antonio. Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal, Guatemala, Universidad San Carlos de Guatemala, Edición 2000, Pág. 56

Finalmente el profesor mexicano Sergio de la Garza expone “Por derecho tributario entendemos el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es impuestos, derechos o tasas y contribuciones especiales a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares, con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento a los procedimientos oficiosos y contenciosos que puedan surgir y a las sanciones establecidas por violación”<sup>9</sup>

#### **2.4. Contenido del derecho tributario.**

Se puede llegar a establecer por medio de las definiciones aportadas y se puede enumerar el contenido así:

1. Los principios que informan al derecho tributario
2. Sus normas procesales o instrumentales
3. Sus instituciones propias
4. Sus normas materiales o sustantivas
5. La organización de los organismos e instituciones encargadas de la recaudación y control de tributos
6. La regulación de las diversas fases administrativas y jurisdiccionales, relacionadas con la recaudación y control de tributos.

#### **2.5. Características**

##### **2.5.1. Coacción en el origen del tributo**

La Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 171 literal c) establece lo siguiente: “Es atribución del poder legislativo decretar impuestos ordinarios y extraordinarios.” La coacción está inmersa, pues no existe consenso del Estado con la población para la creación de nuevos tributos.

---

<sup>9</sup> De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, México, Editorial Porrúa, 1983, Pág. 145

### **2.5.2. Coacción normada:**

La Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 141 establece, “La soberanía radica en el pueblo quien la delega, para su ejercicio, en los Organismos Legislativo, Ejecutivo y Judicial.” Por tal razón el estado es ente encargado de decretar impuestos que sean necesarios para el correcto funcionamiento y cumplimiento de los fines establecidos.

### **2.5.3. Tipicidad del hecho imponible:**

Es una de las características del derecho tributario más importantes ya que sin esta no pueden estar obligados los contribuyentes a estar solventes con el fisco, ya que deben de estar plasmadas dentro de un ordenamiento

### **2.5.4. Exclusión de la analogía:**

La exclusión de analogía en el derecho tributario establece una garantía para el contribuyente y para todos los ciudadanos, por lo que la administración tributaria debe fundamentarse en ley y no integrar analógicamente un razonamiento.

### **2.5.5. Irretroactividad:**

Esta característica es muy importante por el principio de legalidad el cual garantiza el verdadero cumplimiento de la justicia, por lo tanto dentro del derecho tributario la aplicación de una norma jurídica fuera de vigencia no es permitida, las normas se establecen para el futuro.

### **2.5.6. Capacidad contributiva:**

En este sentido, la Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 243, “establece que las normas jurídicas que integran el sistema jurídico tributario guatemalteco se deben desarrollar de acuerdo con el principio de capacidad de pago”. Esto significa que los contribuyentes que tenga las posibilidades económicas a contribuir con el gasto público y los que no posean estas posibilidades no estarán obligados.

## **2.6. División**

El derecho tributario se divide en dos grandes ramas:

### **2.6.1. Derecho Tributario Material o Sustantivo:**

Es el que contiene las normas sustantivas relacionadas con la obligación tributaria, estudiando cómo nace la obligación de hacer efectivo el pago de los tributos mediante el hecho imponible así mismo como se extingue esa obligación, estableciendo sus diferentes elementos: sujetos, fuente y causa, determinando sus privilegios y garantías.

### **2.6.2. Derecho Tributario Procesal Instrumental.**

Esta rama es la encargada de estudiar todo lo relacionado con las normas que regulan los trámites administrativos y la resolución de conflictos que puedan llegar a suscitar entre el fisco y los particulares, ya sea por la existencia de la relación tributario, o por la determinación del monto, para aplicar sanciones, los cuales deben de ser resueltos por órganos jurisdiccionales administrativos.

## **2.7. Fuentes del derecho tributario**

Previamente abordar el tema de fuentes del derecho tributario es necesario hacer un breve análisis de los diversos significados de la palabra fuente.

Fuente en sentido Jurídico, según el diccionario jurídico, “significa, Manantial, principio fundamento y origen de una cosa.”<sup>10</sup>

Carlos M. Giuliani Fonrouge define las fuentes del derecho tributario como “Los medios generadores de normas jurídicas, es decir como formas de creación e imposición de estas”<sup>11</sup>

Andrés Serra Rojas, dice que por” fuente del derecho se entienden los procedimientos por os cuales se elaboran las reglas de derecho”<sup>12</sup>

---

<sup>10</sup>Fuente, Goldstein Mabel, Op.Cit., pág., 290

<sup>11</sup>Guiliani Fonrouge, Carlos M. Derecho Financiero, Buenos Aires, Argentina, Ediciones de Palma, 4ta. Edición, 1987, pág., 233

<sup>12</sup>Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo, México, Editorial Porrúa, S.A. Tomo I, 1982, Pág. 211.

Para el Derecho Tributario son fuentes los medios o hechos generadores de los principios y normas que regulan la actividad tributaria del estado

### **2.7.1. Fuentes Históricas:**

Es todo cuanto nos permite conocer lo que es el derecho a través de la historia, los cuales son documentos que encierran el contenido de una norma o normas de derecho vigente en alguna etapa del devenir histórico y cuya importancia es relevante.

Las fuentes históricas son las que nos revelan lo que fue, ha sido y es el derecho en el transcurso del tiempo como se pueden constatar en transcripciones, inscripciones, papiros, libros, periódicos y grabados que encierran el texto en lo que a legislación Guatemalteca se refiere se tiene conocimientos de los proyectos de leyes tributarias derogadas, las transcripciones de las actas de las sesiones del Congreso de la Republica,

### **2.7.2. Fuentes Reales o Materiales**

Son todos los hechos, actos o fenómenos sociales, económicos, políticos, culturales entre otros que contribuyen a formar la sustancia o materia del derecho es decir las circunstancias que obligan al Estado a emitir normas jurídicas en un momento determinado entre estos se pueden mencionar los movimientos ideológicos, las necesidades económicas, de seguridad, justicia entre otras. Las fuentes reales también se les llaman los factores y elementos que determinan el contenido de las normas.

### **2.7.3. Fuentes Formales**

Son todos los procesos de creación de las normas jurídicas, las fuentes formales también se les suele llamar procesos de elaboración de la voluntad del estado en las normas jurídicas, es decir los procesos que siguen los órganos encargados de la emisión de ley. Entre las cuales podemos encontrar la costumbre, la jurisprudencia, la doctrina, la legislación.

### **2.7.3.1. Legislación:**

Es considerada la fuente formal más importante en derecho y Guillermo Cabanellas la define como “el conjunto o cuerpo de leyes que integran el derecho positivo vigente en un estado”<sup>13</sup>

Principalmente la ley es la manifestación de voluntad del estado emitida por los órganos a los que especialmente confía la Constitución la tarea de desarrollar la actividad legislativa, existen varias categorías de leyes, en primer lugar se encuentra La Constitución Política de la República de Guatemala, como ley constitucional en segundo lugar las leyes ordinarias, entre las cuales se pueden mencionar código tributario, la ley de impuesto sobre la renta, la ley del impuesto al valor agregado entre otras, así como los convenios y tratados internacionales y en tercer lugar a los reglamentos.

Para concluir se puede definir la legislación como el proceso por el cual órganos del estado formulan y promulgan determinadas reglas jurídicas de observancia general a las que se les da el nombre de leyes.

### **2.7.3.2. La Costumbre:**

El diccionario Jurídico lo define como “practica constante y uniforme de una conducta, por parte de los miembros de una comunidad social, con la convicción de que tal comportamiento es jurídicamente obligatorio”.<sup>14</sup>

Se define como la observancia uniforme y constante de reglas de conducta establecidas dentro de una comunidad para poder resolver situaciones jurídicas.

La costumbre puede darse de tres categorías. a) la que contradice o deroga la ley (contra legem)

b) la que interpreta y desde luego complementa la ley (secundum legem)

---

<sup>13</sup> Fuente Formales, Cabanellas de las Cuevas, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, España, Editorial Heliasta, 1992, pág., 345

<sup>14</sup>Costumbre, Goldstein Mabel, Op.Cit., pág., 177

- c) la que crea derecho, establecido una forma donde el legislador no ha establecido ninguna clase de costumbre, según la ley y en cuanto se remite a ellas es creadora de derechos en ausencia de normas específicas.

### **2.7.3.3. Jurisprudencia.**

Esta tiene dos acepciones: la primera la más generalizada de ellas, la jurisprudencia es la ciencia del derecho y la segunda se puede concretar en que la jurisprudencia es el derecho que se manifiesta a través de fallos de los tribunales.

Luis Delgadillo Gutiérrez define la jurisprudencia como “las resoluciones de los tribunales que, por mandato de ley, son de observancia obligatoria”<sup>15</sup> este autor manifiesta que no es fuente directa del derecho, puesto que su función radica sustancialmente en la interpretación judicial de las normas ya existentes, y con su creación no se crea otra norma, ya que su contenido no puede ir más allá de lo que la ley establece.

En Guatemala existen los tribunales de lo Económico Coactivo y de lo contencioso administrativo, que son los encargados de resolver los conflictos existentes entre el contribuyente y el estado, estableciendo de manera directa que los fallos no pueden llegar a contemplarse como fuente del derecho tributario ya que no son los encargados de establecer tributos, pero se reconoce el valor y el aporte fundamental que estos fallos le dan al derecho tributario porque en cualquier momento pueden llegar a ser tomados como base, orientación, interpretación, y aplicación de las leyes tributarias.

### **2.7.3.4. La Doctrina**

Es el conjunto de estudios y opiniones que los autores del derecho realizan en sus obras, también se le da el nombre a los estudios de carácter científico que los juristas

---

<sup>15</sup> Delgadillo Gutierrez, Luis, Principios del Derecho Tributario, Mexico, Editorial PAC, S.A., 1985 pág., 167

realizan acerca del derecho, ya sea con la finalidad de conocer sobre sus antecedentes, hacer un análisis, o interpretar las normas.

La doctrina constituye un elemento necesario para poder fijar la interpretación de las normas en forma racional y ordenada tratando de resolver conforme la legislación positiva. Se puede llegar a determinar que la doctrina no es fuente del derecho, pero se le reconoce como eje principal del derecho tributario.

Tomando como base todo lo anteriormente expuesto se puede afirmar que las fuentes del derecho tributario, son las fuentes escritas las que se suscriben a:

La Constitución Política de la República de Guatemala: Siendo el marco jurídico nacional que regula dentro todo lo relativo al derecho tributario estableciendo los principios de sobre los cuales deben versar.

Las Leyes Ordinarias: Estableciéndose para el efecto el Congreso de la República de Guatemala como creador y reformador de las leyes en nuestro tributarias.

Los Decretos Leyes: Son todas las leyes ratificadas que empiezan a surtir efectos al momento de su publicación.

Los Reglamentos, los Convenios y Tratados Internacionales los cuales para adquirir el carácter de Ley de la República deben de estar debidamente ratificados.

## CAPITULO III

### TRIBUTOS

#### 3.1. Definición

El diccionario jurídico Mabel Goldstein define tributo como “uno de los recursos que se ofrecen al Estado para lograr los medios pecuniarios necesarios al desarrollo de sus actividades, recurso financiero del Estado, prestación coactiva por parte de los particulares al Estado.”<sup>16</sup>

Los tributos son los recursos que el Estado debe obtener para poder cumplir con su fin primordial de satisfacer las necesidades públicas, que toda nación debe de resguardar como la salud, educación, seguridad, justicia entre otras que son sumamente importantes. Es por medio de los tributos que el Estado puede generar todas las actividades que son para beneficio y satisfacción de todo el país sin excepción alguna.

El Profesional Pérez Royo define al tributo como: "una prestación pecuniaria de carácter coactivo, impuesta por el Estado u otro ente público, con el objeto de financiar gastos públicos. De acuerdo con esto, las notas que caracterizan al tributo son fundamentalmente dos: coactividad y el carácter contributivo. En cuanto a la primera, la coactividad, se resuelve en el hecho de ser el tributo una prestación establecida unilateralmente por el Ente Público, a través de los procedimientos establecidos en la Constitución y en el resto del ordenamiento, sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacerla. Como segunda determinación o nota básica del concepto de tributo, tenemos la de su destino a la financiación de gastos públicos o necesidades colectivas. El carácter contributivo -que se refleja en la propia raíz etimológica del término tributo- constituye la razón de ser de la institución y lo

---

<sup>16</sup> Tributo, Mabel Goldstein pág. 562

que la diferencia de otras prestaciones (como las multas o sanciones pecuniarias) que, siendo igualmente coactivas, carecen de esta finalidad o razón de ser".<sup>17</sup>

### **3.2. Potestad Tributaria**

Héctor Villegas manifiesta que "la potestad tributaria o poder tributario, es la facultad que tiene el estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial."<sup>18</sup>

Es potestad únicamente del Estado percibir los tributos por medio de la Superintendencia de Administración Tributaria, que es el ente fiscalizador y recaudador de los tributos.

Esta potestad legislativa de crear tributos y ser plasmados en una ley corresponde al Congreso de la Republica, el cual vincula a los sujetos Activo que es el Estado y el Pasivo de la Relación Jurídica Tributaria.

La potestad como tal se ve reflejada en el hecho de que las autoridades orgánicas como es el caso de la SAT y el Superintendente tienen la capacidad de realizar los estatutos que sean necesarios para llegar a la meta de recaudación que debe responder a las expectativas del ejecutivo para la subrogación de inversión, lo trascendental de esta expectativa es no dejar que la necesidad de dinero venga a convertirse en un autoritarismo de presión a la sociedad a través de los impuestos.

### **3.3. Características del Poder Tributario**

#### **3.3.1. Carácter Originario.**

Porque el poder tributario corresponde únicamente al Estado ya que es el quien posee la soberanía política y como consecuencia la soberanía tributaria, estableciendo como el titular eminente del poder tributario.

---

<sup>17</sup> Pérez Royo, Fernando. Derecho Financiero y Tributario. Parte General. Quinta edición. Editorial Civitas. S.A. Madrid, España. 1995. Página: 33.

<sup>18</sup> Villegas, Héctor, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Buenos Aires, Ediciones De palma, Tomo I, Tercera edición 1982.

### **3.3.2. Carácter Irrenunciable**

Porque se encuentra legalmente establecido dentro de la norma y por lo tanto el Estado no puede desprenderse de tal potestad. Ya que si dejara de hacerlo perdería la calidad de ser un Estado Soberano.

### **3.3.3. Indelegable**

El Estado no puede traspasar, ceder, o delegar a otro Estado el atributo especial que tiene de crear y dictar leyes tributarias.

### **3.3.4. Imprescriptible**

El poder tributario no prescribe con el paso del tiempo, lo que prescribe son los tributos que son legalmente establecidos.

### **3.3.5. Carácter Legal.**

En base al artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala que dice: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la Republica decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y con contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria.”

## **3.4. Clasificación de los tributos**

Doctrinariamente la clasificación de los tributos más acertada, y que la gran mayoría de los estudiosos del Derecho Tributario coinciden es la de clasificar los tributos en tres categorías

- a) Impuestos
- b) tasas
- c) Contribuciones Especiales

## **3.5. Impuestos**

Los impuestos surgen fundamentados en dos teorías la primera del sacrificio, que se basa en ocasionar lo menor posible al contribuyente para que no pueda afectar su economía. La segunda teoría se fundamenta en el artículo 135 literal d) de la

Constitución Política de la República de Guatemala que dice: “contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita por la ley. “ Es por ello que todos los ciudadanos deben contribuir en el gasto público para beneficio de toda la sociedad en general.

El impuesto desde un punto de vista personal reúne dos grandes principios, la efectucción de los deberes del órgano administrativo plasmados en la Constitución y segundo la obligación que en ocasiones molesta y pareciera injusta que recaea sobre el contribuyente, pero que es necesario para obtener la garantía de derechos tales como salud, educación, trabajo etc.

### **3.5.1. Definición**

### **3.5.2. Principios de los Impuestos**

#### **3.5.2.1. Principio de Justicia**

Este principio se establece entre los súbditos pertenecientes cada Estado los cuales deben de contribuir al sostenimiento del Gobierno en proporción justa para cada individuo no afectando la estabilidad de la familia.

#### **3.5.2.2. Principio de Certidumbre**

Para la correcta aplicación de este principio debe de observarse datos específicos como: el sujeto, el objeto, la cuota, la forma de pago, la fecha de pago especificando también quien debe pagar las penas en caso de infracción de la obligación tributaria.

#### **3.5.2.3. Principio de Comodidad**

Este principio trata de establecer el momento más probable en que el contribuyente haga el pago respectivo del impuesto para que pueda ser cancelado inmediatamente y no sea causal de incurrir en moras o retrasos.

#### **3.5.2.4. Principio de Economía.**

Debe de observarse detenidamente los gastos en que se va a incurrir al momento de planearse el impuesto para que pueda surtir efectos económicos dentro del Estado.

### **3.5.3. Características de los Impuestos**

#### **3.5.3.1. Es una Cuota Privada.**

Porque generalmente grava las rentas privadas las rentas que generan un buen capital estas serán fijadas conforme a impuesto que se trate.

#### **3.5.3.2. Es Coercitiva.**

Es el propio Estado el que crea el impuesto y el que exige el cumplimiento de la obligación tributaria, por medio de la Superintendencia de Administración Tributaria.

#### **3.5.3.3. No hay Contraprestación**

Esto se refiere que al momento de hacer efectivo el pago de cualquier impuesto, no se recibe ningún servicio personal o de cualquier otro tipo, el impuesto debe de pagarse porque el estado lo requiere y está plasmado en una norma.

#### **3.5.3.4. Destinados a Financiar los Egresos del Estado**

La finalidad por la que están creados es de satisfacer las necesidades y servicios públicos que toda la población necesita para vivir en sociedad.

### **3.5.4. Clasificación de los Impuestos**

#### **3.5.4.1. Impuestos Directos**

Esta clase de impuestos se da entre sujeto activo y sujeto pasivo sin la intervención de un tercero al cual pueda trasladársele la obligación, la obligación incide directamente en su propio patrimonio, en la persona misma.

Los impuestos directos se dividen en:

- Reales: Son los que recaen sobre la cosa objeto del gravamen no sobre el contribuyente ejemplo: Impuesto de Circulación de vehículos, Impuesto al Valor Agregado, Importaciones.

- Personales: Son los que recaen específicamente sobre los sujetos pasivos en ese caso los contribuyentes que son los que deben de asumir la obligación tributaria ejemplo: Impuesto sobre la Renta.

Ventajas de los Impuestos Directos.

1. Permite conocer a la persona que ha de pagar la obligación tributaria
2. Permite al Estado prever una percepción determinada
3. Tributan las personas que poseen más riqueza
4. Son difíciles de ser trasladadas

Desventajas de los Impuestos Directos.

1. Son sensibles hacia los contribuyentes porque son afectados directamente.
2. Deja a un gran sector de la población sin tributar

#### **3.5.4.2. Impuestos Indirectos**

Son aquellos que gravan los actos o consumos que está obligado un tercero a pagar, no recae sobre el contribuyente específicamente, recae sobre actos económicos ignorando el Estado su individualización, el legislador graba al sujeto a sabiendas de que se esté trasladando el impuesto al pagador quien es el que verdaderamente paga.

Los Impuestos Indirectos se dividen en:

- Impuestos sobre actos: Recaen sobre las operaciones de proceso económico ejemplo: Los impuestos de exportación, vinos, licores.
- Impuestos sobre el consumo: Recaen sobre la producción o sobre transferencias ejemplo: gasolina, venta de automóviles.

Ventajas de los Impuestos Indirectos

1. Son los más productivos para el Estado
2. Afectan a la mayoría de los ciudadanos en base a sus posibilidades
3. Permiten ser aumentados

## Desventajas de los Impuestos Indirectos

1. No son justos porque afectan a la mayoría de la sociedad
2. Fomentan la traslación
3. No permiten conocer a la persona que ha de cancelar
4. No permiten un efectivo control d los contribuyentes

### 3.6. Tasas

#### 3.6.1. Definición

El diccionario jurídico Mabel Goldstein, las define como “retribución correspondiente a los servicios públicos cuya utilización es legalmente obligatoria para el administrado.”<sup>19</sup>

Andrea Méndez establece que tasa es: "obligación legal y pecuniaria, establecida a favor de un ente público en régimen de derecho público, cuyo deudor manifiesta una capacidad económica consistente en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, o en la recepción de servicios o actividades administrativas que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al deudor, cuando tal recepción sea obligatoria o cuando los servicios o actividades no se presten por el sector privat." <sup>20</sup>

Tasa es el pago por un servicio público que beneficia específicamente al que lo paga, pero que benéfica al mismo tiempo a toda la sociedad. Doctrinariamente se le reconoce como un tributo, pero en nuestra legislación Guatemalteca no se encuentran establecidas en base al artículo 10 del Código Tributario que dice: “Son tributos los Impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.”

---

<sup>19</sup> Tasa, Mabel Goldstein, Op. cit., pág. 541

<sup>20</sup> Menéndez, A. Derecho financiero y tributario, Parte general, Décima Edición, Lex Nova, España, 1995, pág. 167.

Por consiguiente la tasa solo se encuentra establecida doctrinariamente y no tiene efectos dentro de nuestra legislación, por no estar contemplada dentro de nuestras Leyes Tributarias.

### **3.6.2. Características**

- El servicio debe prestarse a petición del usuario
- El servicio únicamente lo presta el Estado por medio de las municipalidades o cualquier dependencia propia del Estado.
- El cobro debe de estar debidamente fundamentado en ley aprobada por el Congreso de la República.
- La prestación debe ser proporcional y equitativa.

Estas características son muy puntuales ya que este impuesto va dirigido para el bienestar de toda la sociedad pagando un precio justo por el servicio prestado, y siendo equitativos para que pueda proveérseles a todos los usuarios que así lo soliciten.

### **3.6.3. Elementos**

Se llegan a establecer los elementos de las tasas por medio del concepto aportado y las características que las hacen ser diferentes de otros impuestos.

- La tasa es un ingreso monetario percibido por el Estado o un ente público
- La tasa es recibida por el Estado en pago de un servicio público
- La tasa debe ser pagada directamente por quien recibe el servicio
- La tasa es para beneficio de toda la sociedad.

## **3.7. Contribuciones Especiales**

### **3.7.1. Concepto**

Margain Manatou las define como: "Prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado como contribución a los gastos que ocasiono la

realización de una obra o un servicio de interés general y que los beneficia en forma específica.”<sup>21</sup>

El Código Tributario en su artículo 13 las define como: “Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente derivados de la realización de obras públicas o servicios estatales.”

Por su parte Andrea Menéndez define a la contribución especial como: “obligación legal y pecuniaria, establecida a favor de un ente público en régimen de derecho público, cuyo deudor manifiesta una capacidad económica consistente en la obtención de un beneficio o un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos”<sup>22</sup>

### **3.7.2. Características**

- Es una figura jurídica tributaria por cuanto que el Estado lo impone con el carácter obligatorio de los particulares.
- Se paga por el equivalente del beneficio obtenido
- La contribución es pagada por el particular que obtienen el beneficio
- Es obligatoria ya que es impuesta por el Estado.

### **3.8. Contribuciones por mejoras**

En base al artículo 13 del Código Tributario que establece: “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.”

---

<sup>21</sup> Marganin Manatou, Emilio, Introducción al Derecho Tributario Mexicano, Universidad autónoma de San Luis Potosí, México, 1981 pág. 98

<sup>22</sup> Menéndez, A. Op. Cit., pág. 162.

Esta es una contribución proporcional a un beneficio proporcionado, con el objeto de sufragar el costo de una obra de mejoramiento para el beneficio común.

Carlos Giuliani Fonrouge establece que las contribuciones por mejoras "se originan como consecuencia del aumento del valor venal de la propiedad inmueble derivado de la realización de una obra pública".<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> Giuliani Fonrouge, Op .cit., pág. 302.

## CAPITULO IV

### RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA

#### 4.1. Definición

Luis Humberto delgadillo Gutiérrez expone que la relación jurídica tributaria “es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria”<sup>24</sup>

Con lo anteriormente expuesto se identifican y diferencian dos figuras fundamentales como lo son la relación jurídica tributaria y la obligación tributaria, las cuales llegan a confundir a muchos tratadistas y las llegan a emplear como sinónimos o equivalentes, se puede partir de la presencia de una norma jurídica que en si no obliga a nadie mientras no se realice el supuesto normativo, una vez realizado este supuesto se producirán las consecuencias jurídicas o sea que se inicia la relación jurídica tributaria de la cual surgirá la obligación tributaria.

Existen varias opiniones acerca de la obligación tributaria las cuales son divergentes, y ya que algunos consideran que la obligación solamente se refiere a la obligación de dar, y otros la identifican como un hacer, un no hacer, de cierto resulta que la obligación tributaria engloba una obligación de dar, un hacer, un no hacer, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria.

Habiendo echo la diferenciación tratadistas manifiestan que relación jurídica según Héctor Villegas es “el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo que está obligado a la prestación”<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> Delgadillo Gutiérrez, Luis, Op. Cit., pág., 186

<sup>25</sup> Villegas, Héctor. Op. Cit., pág. 234

En esta perspectiva del autor es reconocible la figura del contrato en razón que el vínculo jurídico tributario automáticamente crea una relación propia de los actos contractuales al establecer un obligado y un beneficiado dentro de la teoría formal del instrumento público el cual aunque en este caso no existe es definitivo el ámbito de capacidad, consentimiento y objeto lícito.

La capacidad deducida del principio de capacidad de pago del individuo sujeto a la obligación y la aptitud jurídica que posee la SAT para ejecutar la cobranza, el objeto lícito como el tributo en cuestión que genera el hecho impuesto al saldo de pago y el consentimiento derivado de la circunstancia de ser guatemaltecos y a ser nacionales con aptitud consentimos el impuesto a cancelar.

El Código Tributario en su artículo 14 establece que:” 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 tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su incumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinación, bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.”

#### **4.2. Características**

Coordinación entre las Nociones de Relación Jurídico Tributaria y Potestad Tributaria.

Cuando las leyes tributarias se aplican a una comunidad determinada, ya no existe ejercicio de la potestad tributaria, pues esta se agotó con la creación de la ley misma, lo que existe es el ejercicio de una pretensión crediticia tributaria por parte del sujeto activo, respecto de un sujeto pasivo que debe cancelar el tributo.

Debe existir un Destinatario Legal Tributario:

Es la persona con respecto al cual el hecho imponible ocurre o se configura en base al presupuesto hipotético del pago del tributo, esto no significa que forzosamente el mandato de pago vaya a él dirigido, pues el hecho de que un individuo sea el destinatario legal de un tributo no implica que ese individuo vaya a ser inexorablemente el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

El destinatario Legal Tributario debe de ser un Particular:

Se establece que todos los órganos que pertenecen al estado no puede ser destinatarios legales tributarios, porque técnicamente carecen de capacidad contributiva, por esta razón no pueden ser destinatarios ya que se puede admitir su imposición cuando resulte evidente la voluntad legislativa.

La Relación Jurídico Tributaria se establece entre personas: Queda claramente establecido que la relación jurídico tributaria se da solamente entre personas ya que no pueden estar sujetas al pago de un tributo las cosas, en este sentido serán los propietarios de las mercaderías quienes deben cancelar el tributo.

### **4.3. Elementos**

#### **4.3.1. Elemento Personal:**

La relación Jurídico Tributaria se establece entre un ente público y los particulares que pueden ser personas jurídicas, personas individuales y otros entes. El que obtiene una prestación a él se le denomina sujeto activo o acreedor y el que debe la prestación se le denomina sujeto pasivo o deudor.

#### **4.3.2. Hecho Imponible o Hecho Generador:**

Según Jorge Mario Castillo, “El Hecho Imponible y hecho Generador también se consideran diferentes. El hecho imponible es la hipótesis prevista en la ley tributaria. El hecho generador, es el hecho concreto, material, real, y que al realizarse coincidiendo con la hipótesis de la ley tributaria, genera la obligación tributaria. Así

por ejemplo, en el Impuesto sobre la Renta, el hecho imponible es la percepción de una renta o ingreso, y el hecho generador de la obligación tributaria es que una persona determinada, realmente perciba una renta”<sup>26</sup>

Este elemento es muy importante para la relación jurídica tributaria ya que esta relación nace como consecuencia de un hecho que la ley tributaria establece, y sujeta al que realiza el hecho al pago de un tributo. El hecho imponible o hecho generador como también es denominado, es el presupuesto legal hipotético y condicionante da lugar a que el estado pretenda un tributo.

El artículo 31 del Código Tributario dice “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”

Todo hecho imponible debe de estar contenido en las leyes tributarias, para que pueda conocerse con certeza cuales hechos contiene obligaciones tributarias, es pues el hecho imponible el presupuesto determinado por el legislador para que de ello pueda nacer una obligación impositiva.

Con relación a hecho generador, la Honorable Corte de Constitucionalidad, señaló lo siguiente: “hecho generador es el supuesto abstracto previsto por la norma jurídica para configurar el tributo, y cuando este hecho hipotético se produce en la realidad, convirtiéndose en hecho concreto, surge la obligación tributaria. Este concepto doctrinario informa el derecho positivo guatemalteco, pues el Artículo 31 del Código tributario señala: “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. Conforme a estos conceptos, todo hecho generador lleva implícito un elemento temporal, que hace relación al momento en que debe considerarse consumado el hecho previsto en la norma legal, lo que puede ocurrir

---

<sup>26</sup> Castillo Gonzales, Jorge Mario, Constitución Política de la República de Guatemala interpretación jurídica, Guatemala 5ta. Ed, 2003

mediante dos modalidades a saber: a) instantáneo, cuando se realiza en determinado momento y simultáneamente origina una obligación tributaria autónoma, que no puede repetirse y b) periódico, cuando se produce una serie de hechos globalmente considerados cuya integración se completa durante determinado período.<sup>27</sup>

Todo hecho imponible debe de contener los siguientes elementos.

- a. La descripción objetiva de un hecho o situación.
- b. Los datos necesarios para individualizar a la persona que debe de realizar el hecho o encuadrarse en la situación en que objetivamente fueron descritos.
- c. El momento en que debe configurarse o tenerse por configurada la realización del hecho imponible.
- d. El lugar donde debe acaecerse o tenerse por acaecida la realización del hecho imponible.

Se considera que el hecho generador ocurre y produce efectos según el artículo 32 del Código Tributario que establece “1. En los actos en que el presupuesto legal este constituido solo por hechos materiales, desde el momento en que se hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes de él necesarios para que produzcalos efectos que normalmente le corresponden y 2. En los casos en que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionados o constituidos, respectivamente de conformidad con el derecho que les es aplicable.

#### **4.3.3. El Elemento Objetivo u Objetivo Impositivo:**

Los tributos son prestaciones que comúnmente el estado exige para obtener recursos y realizar sus fines, lo que significa que tiene como finalidad un carácter económico, todo tributo lleva implícito en la ley que lo crea el objeto que percibe

---

<sup>27</sup> Corte de Constitucionalidad, Gaceta No. 31, expedientes acumulados Nos. 269-92, 326-92. Pág. 24.

grabar y es así como recae el poder del sujeto activo y el deber del sujeto pasivo, que lo constituyen los servicios, prestaciones y las cosas materiales inmatrimales.

El objeto puede ser la renta, pero los tributos solamente recaen sobre:

1. La renta
2. El patrimonio
3. El capital
4. Los actos formales
5. El consumo

Esta clasificación pueda variar según se lo proponga el legislador al crear las leyes tributarias, esto va depender de que ley se trate.

#### **4.3.4. Base Imponible.**

Se refiere al valor que hay que darle a la renta, al patrimonio, al capital, a los servicios prestados entre otros, para así poder determinar el monto del impuesto que se deba cubrir.

#### **4.3.5. Elemento Cuantitativo:**

Se define como el parámetro que se utiliza para determinar el monto del impuesto que el contribuyente debe pagar al acreedor, este elemento es de mucha importancia, esto se debe a que el legislador al momento de determinar y establecer el porcentaje a pagar, debe de tomar en cuenta la capacidad contributiva o capacidad de pago de las personas.

#### **4.3.6. Elemento Temporal:**

Se refiere a las fechas que están establecidas en cada ley para que pueda hacerse efectivo el pago las cuales deben de ser conocidas por el sujeto pasivo para que deba prepararse para el oportuno cumplimiento de su obligaciones y con este evitar el pago de multas e interés, este elemento es de mucha importancia ya que establece en que tiempo deben de cancelarse las obligaciones adquiridas.

## **4.4. Sujetos**

### **4.4.1. Sujeto Activo:**

Artículo 17 del Código Tributario dice: “sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.”

Es el ente al que la ley confiere el derecho de recibir una prestación pecuniaria de la cual se materializa el tributo, entendiéndose por sujeto activo cualquier institución del estado sea descentralizada, autónoma, o semiautónoma o centralizada, en general todo ente público que esté facultado por la ley para cobrar tributos, en este caso el ente público sujeto activo o acreedor del tributo de conformidad con el artículo 3 literal a) de la Ley Organiza de la Superintendencia de Administración Tributaria “le corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y de todos los tributos que gravan el comercio exterior que debe de percibir el estado con excepción de los que por ley administra y recaudan las municipalidades”.

Como caracteres fundamentales del sujeto activo pueden indicarse

- a) ha de venir determinado por la ley
- b) es el acreedor del tributo
- c) por lo general, es el ente público que ha creado el tributo

### **4.4.2. Sujeto Pasivo.**

El artículo 18 del Código Tributario establece: “sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.”

Es la persona que por estar sometida al poder tributario resulta obligada por la ley a cancelar el tributo, y se le denomina contribuyente, haciendo énfasis que también existen otras personas que están obligadas a cumplir con la obligación de pagar el

tributo, sin ser contribuyentes ya que es la propia ley quien los obliga, tal es el caso de los agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta quienes son los obligados a descontar y retener el impuesto.

#### **4.4.2.1. Contribuyentes:**

Es el destinatario legal tributario a quien el mandato de la ley obliga a pagar el tributo, ya que es el realizador del hecho imponible se convierte en un deudor a título propio.

Que son sujetos pasivos por deuda propia ya que son los que han realizado el hecho generador del tributo y pueden ser:

- a) Deudores: quienes son los responsables directos de la obligación, y los propietarios de la manifestación tributaria y quienes deben de pagarla.
  
- b) Agentes de Retención: Son las personas responsables de efectuar la retención al sujeto pasivo en base al impuesto que deba pagar.
  
- c) Agentes de Percepción: Quienes son los encargados de percibir de quien les realiza el pago del impuesto el típico agente de percepción es el sujeto pasivo del impuesto al valor agregado.
  
- d) Responsables: son las personas que son sujetos pasivos por deuda ajena, como establece el artículo 25 del Código Tributario

“Obligado Por Deuda Ajena: es la persona que sin tener el carácter de contribuyente, debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este.

”El artículo 26 del Código Tributario Responsables por Representación “1. Los padres, tutores, o lo administradores de bienes de los menores obligados y los representantes de los incapaces, 2. Los representante legales de las personas jurídicas, 3. Los mandatarios respecto de los bienes que administren y dispongan, 4. Los síndicos de quiebras y los depositarios de concurso de acreedores.”

#### **4.5. Momento en que nace la obligación tributaria.**

Nace desde el momento en que el hecho generador, debidamente tipificado en la ley como un acto se debe de concretizar, esto se debe a la obligación que el sujeto pasivo se atribuye dando como resultado el nacimiento de la misma de hacer efectivo el pago del tributo en periodo de tiempo establecido por la propia ley, que puede ser instantáneo, semanal, mensual, anual, esto dependiendo de qué ley se trate.

Es entonces en el preciso momento que nace la obligación jurídica tributaria al concretizarse una obligación que debe de ser cumplida por el sujeto pasivo. El hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Es decir, es un hacer o un no hacer.

El hecho generador es aquella condición por la que da nacimiento a la obligación tributaria, es el mecanismo del cual se vale la ley para crear la relación jurídica tributaria con el sujeto pasivo, la ley por sí sola no puede cumplir con este fin; esto, debido a que la norma basada en el principio de generalidad no puede indicar dentro de su ordenamiento a los sujetos pasivos del tributo, por tal razón es que se sostiene la denominación de hecho imponible.

#### **4.6. Necesidad de su correcta tipificación en las leyes tributarias.**

Existe una necesidad sumamente importante de la correcta tipificación en las leyes tributarias, ya que no se encuentran establecidos o enumerados los elementos necesarios constitutivos de la relación jurídica tributaria, por la falta de uno de estos elementos conllevaría a una laguna en la legislación la cual acarrearía problemas al momento de la determinación del tributo.

#### **4.7. Importancia de la relación Jurídico Tributaria.**

La importancia de que se conformen todos los elementos de la relación jurídica tributaria, se encuentra en la misma relación la que con la falta de algunos de los

elementos esta no puede existir por lo que no pudiera tipificarse, en base a este postulado la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 239 establece específicamente los elementos son las bases de recaudación son los siguientes:

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

#### **4.8. Formas de Extinción de la obligación tributaria.**

La forma exacta de extinción es por medio del pago, por tratarse de una obligación de dar, con lo cual el estado pretende darle fin a la obligación por medio del resarcimiento económico a la obligación de tipo pecuniario.

Entre las formas de extinción de la obligación tributaria debidamente tipificadas en la legislación Guatemalteca se encuentran las siguientes:

##### **4.8.1. Pago:**

Como aquella forma común de extinguir la obligación cuyo ámbito de validez soporta el cumplimiento del pago que la administración tributaria exige bien sea mediante declaraciones óptimas de pago exacto o en su lugar la cuota que se presenta documentalmente.

Según Héctor Villegas “el pago es el cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídico tributaria principal, lo que presupone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible”<sup>28</sup>

---

<sup>28</sup> Villegas Héctor, Op. Cit., pág. 204.

Es el cumplimiento común y más aceptado de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídico tributaria, es la suma líquida y exigible que el contribuyente debe pagar al Estado. Y como elementos fundamentales se encuentran:

- La prestación como comportamiento del obligado
- La cuota tributaria objeto de la prestación
- La cuota tributaria debe de venir determinada expresamente por la ley.
- La cuota tributaria se limita a concebirla como el contenido esencial de la deuda tributaria.

Esta determinación de cuota tributaria es tarea que los legisladores tienen al momento de decretar una ley basándose no solamente en el hecho imponible, sino también lo que debe pagar cada sujeto en base a los principios que los rigen. En todo caso el legislador cuenta con un amplio margen de discrecionalidad al momento de fijar dicha cuota.

Se pueden identificar legalmente en Guatemala las siguientes formas de pago:

**Pago por el Deudor:**

El cual es el más común de todas las formas de pago por ser la persona directa indicada a pagar la obligación tributaria.

**Pago por responsables:**

En este caso el pago es realizado por un tercero que efectivamente tiene relación o existe un vínculo con el deudor

**Pago por terceros:**

En este caso como lo establece la ley tributaria, esta persona que actúa como tercero está asumiendo el cumplimiento de la obligación sin necesariamente poseer relación ni vínculo legal con el responsable del pago.

En cuanto a las formas de pago, tanto la doctrina como la legislación aceptan otras formas de pago que no se dan en efectivo como las siguientes.

- pago mediante ingreso directo a la caja fiscal o depósito bancario
- pago mediante timbres fiscales
- pago en especie

-pago bajo protesta y consignación.

-pagos a cuenta

#### **4.8.2. Confusión**

La confusión es la forma de extinguir la obligación tributaria que consiste en que los derechos del acreedor y deudor se confunden en una sola persona, la que se convierte a la vez en deudora y acreedora, ya sea por sucesión o por otra causa.

El Artículo 45 del Código Tributario nos proporciona el concepto legal:” La reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue esa obligación.”

La confusión se da cuando el Estado reúne las calidades de deudor y acreedor, de sujeto activo y sujeto pasivo a la vez, dando como resultado la no generación de tributo.

Esta figura opera cuando el sujeto activo de la obligación tributaria como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos que están sujetos al tributo, queda colocada en la situación del deudor, esta situación se da muy raramente se puede citar como ejemplo cuando el estado recibe alguna herencia pero en el pasivo figuran deudas tributarias, es así como el estado se convierte en sujeto pasivo.

#### **4.8.3. Compensación.**

Modo de extinción de las obligaciones tributarias, que implica la existencia previa de dos sujetos que son acreedores y deudores el uno del otro. En este sentido la condonación consiste en la rebaja de la deuda tributaria, la deuda tributaria podrá ser compensada total o parcialmente por la administración tributaria siempre y cuando no correspondan a periodos no prescritos.

Artículo 43. “Se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, de los créditos tributarios líquidos y exigibles de la administración tributaria, con los

créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos empezando por los más antiguos y aunque provengan de distinto tributo siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la administración tributaria”

#### **4.8.4. Condonación.**

La condonación o remisión de la deuda es el acto jurídico por el cual el acreedor renuncia a exigir el pago de lo que se le debe, que de cierta forma constituye un modo de extinción voluntario,

Según Carmen Díaz, la condonación “Es el perdón o liberación de la deuda concedido por el acreedor. Este principio se basa en que cualquier persona puede renunciar a su derecho y remitir en todo o en parte las prestaciones que le son debidas excepto aquellos casos en que la ley lo prohíbe. La condonación de tributos sólo puede hacerse a título general y nunca particular porque implicaría un tratamiento desigual para los contribuyentes o el ejercicio caprichoso del poder tributario por parte de los administradores del impuesto<sup>29</sup>

La condonación no puede darse por una decisión administrativa, partiendo de la base de la creación de los tributos la cual compete con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala, emitir una ley que permita la condonación de la obligación tributaria.

#### **4.8.5. Prescripción.**

Se conforma cuando el deudor de la obligación tributaria, queda liberado de su obligación. Ocurre cuando por el trascurso del tiempo, las partes ya no pueden ejercer algunos de sus derechos en materia tributaria existen dos tipos la prescripción normal o común que es el derecho de la administración tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones ente otros cuyo plazo es de cuatro años,

---

<sup>29</sup> Díaz Dubon, Carmen, Lizzett, Nájera Flores. Derecho financiero II, Guatemala, División Ed. Praxis, 2002.

y la prescripción especial que otorga un plazo de ocho años, cuando el contribuyente no se haya registrado en la administración tributaria.

Artículo 47 del Código Tributario. Plazos. “El derecho de la administración tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. En igual plazo deberán los contribuyentes o los responsables ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas. El plazo para ejercitar su derecho de repetición previsto en el párrafo anterior, se inicia a contar desde el día siguiente a aquel en que se realizó el pago indebido o se constituyó el saldo en exceso.

El derecho a solicitar la devolución de crédito fiscal del impuesto al valor agregado en efectivo o para acreditar a otros impuestos, también prescribe en cuatro años, plazo que se inicia desde la fecha en que el contribuyente, conforme a la ley tributaria específica, puede solicitar por primera vez la devolución de dicho crédito fiscal.”

#### **4.8.6. Novación.**

Se produce cuando se regulariza una ley tributaria en caso que los contribuyentes no paguen en su debido tiempo el tributo, quedando extinguida dicha obligación mediante el sostenimiento del deudor a un régimen de regularización.

Cuando se produce este acto, los contribuyentes, declaran las deudas tributarias por tributos omitidos o no pagados en su momento a la administración tributaria, por la que esta admite una deuda reducida, y se crea una nueva deuda tributaria, inferior a la que le correspondía.

En nuestro país existen antecedentes de novación tributaria tratándose estos específicamente en los aranceles de los vehículos cuando existe un cambio en la

legislación que genera automáticamente una deuda tributaria, quedando novada la anterior deuda. Un claro ejemplo de lo anterior es el decreto 38-2001 del nueve de noviembre del dos mil uno, que exonero parcialmente el pago del arancel de importación de vehículos automotores usados comprendidos en las partidas arancelarias 87.02 87.03 y 87.09 en el porcentaje a que se refería el decreto, el cual debió calcularse sobre la base imponible de los mismos, y aplicarse adicionalmente a las rebajas a que se refería el artículo 5 del decreto 52-92, reformado por el artículo 5 del decreto 33-2001, así: a) Vehículos del modelo de cinco a diez años atrás 10% b) vehículos de diez años o más atrás 60% la tasa impositiva que debería aplicarse en forma única para el cobro del arancel de importación a esos vehículos sería el siguiente: a) vehículos del modelo de cinco a diez nueve años atrás 40% b) vehículos de diez años o más atrás 40%, la exoneración parcial del pago del arancel de importación, el derecho estuvo en vigencia un mes y novó parcialmente la obligación, surgiendo por lo tanto otra, con un valor menor.

Se puede llegar a concluir que legamente en la ley se encuentran los medios de extinción de la obligación en el artículo 35 del Código Tributario que establece: “la obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

Pago, Compensación, Confusión, Condonación, Prescripción.

## CAPITULO V

### PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO TRIBUTARIO.

#### 5.1. Definición:

Los principios son los fundamentos, origen, o razón de algo los cuales los inspiran para su realización.

Son principios Constitucionales que están contemplados dentro de la legislación que rigen al derecho tributario, ya que específicamente fueron creados para esta materia. Y garantes de los derechos mínimos de los contribuyentes los principios constituyen la base del ordenamiento jurídico que necesita tener toda nación, es base inquebrantable de derecho y se encuentran contemplados en la Constitución política de la República de Guatemala, también son llamados garantías del contribuyente.

#### 5.2. Principio de igualdad

El principio de igualdad se encuentra regulado en la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo que dice “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos”. Este principio es aplicable en el derecho tributario en sentido que todos debemos pagar los tributos que nos corresponden.

Rodríguez Lobato cita en su obra que “El principio de igualdad significa que las leyes deben tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias y, consecuentemente, que deberá tratar en forma desigual a los desiguales o que estén en desigualdad de circunstancias”<sup>30</sup>

Este principio es aplicado al derecho tributario en el sentido de que todos debemos de pagar los tributos pero atendiendo a nuestro lugar en la sociedad y principalmente en la economía.

---

<sup>30</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, México, Distrito Federal, Editorial Haria, 1986, pág. 49

Erick Gustavo Santiago de León expone: “El principio de igualdad es un límite que prescribe que la carga tributaria debe ser aplicada de forma simétrica y equitativa entre los sujetos que se encuentran en una misma situación económica y en forma asimétrica o desigual a aquellos que se encuentran en situaciones económicas diferentes.”<sup>31</sup>

La Corte de Constitucionalidad de Guatemala en lo que se refiere al principio de igualdad establece lo siguiente:

“Esta Corte al analizar el principio de igualdad tributaria ha señalado que dicho principio es uno de los elementos inherentes a un tributo equitativo y justo, como los que deben integrar el sistema impositivo guatemalteco, a tenor de lo normado en el artículo 243 constitucional. En su manifestación más sencilla, la igualdad consiste en dar igual tratamiento impositivo a los contribuyentes que se encuentren en igualdad de circunstancias o condiciones. Es universalmente aceptado por la doctrina tributaria que el principio de igualdad no priva, ni restringe la facultad del Estado para que, en ejercicio de su poder imperio, establezca categorías de contribuyentes, afectándoles con diferentes tributos o grave determinadas actividades mientras exime otras, siempre que tales distinciones tengan una base razonable y respondan a una finalidad económica o social del Estado”<sup>32</sup>

### **5.3. Principio de equidad y justicia tributaria**

La equidad es el principio constitucional que tiene como garantía que el coro del impuesto se realice respetando esa equidad como hace referencia Aristóteles sirva para que en cada creación de ley sea respetada la situación económica de cada persona para que pague debidamente lo justo.

---

<sup>31</sup> Santiago de León, Erick Gustavo. Derecho financiero. 2a. Ed., Guatemala, 2007 pág. 29.

<sup>32</sup> Gaceta No. 71, Expedientes acumulados Nos. 421,453, 608 Y 818-2002 Y 1806- 2003, sentencia de fecha 24 de febrero de 2004 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala. En el mismo sentido la sentencia de fecha 31 de julio de 2003, emitida dentro del expediente No. 641-2003, Gaceta Jurisprudencial No. 69.

Partiendo del pensamiento de Aristóteles de dar a cada quien lo suyo este principio constitucional tiene como base dar a cada quien lo que le pertenece y así mismo contribuir al gasto público de una manera justa acorde a la actividad que realice.

La justicia es el valor máximo que persigue el derecho en su aplicación, y la justicia tributaria es el valor fundamental dentro del derecho tributario, el cual persigue que se cobren y paguen los tributos en base a la ley, para que los sujetos pasivos puedan cubrir las deudas a que están afectos y así cumplir con la obligación tributaria, para no poderse ver su patrimonio debilitado.

Una ley no puede ser equitativa e injusta al mismo tiempo, porque si es equitativa, es justa, y se es injusta no puede ser equitativa.

#### **5.4. Principio de capacidad de pago**

Este principio hace referencia a que los tributos deben de ser establecidos en función a la capacidad económica el contribuyente a quien va dirigido el impuesto, el principio de capacidad de pago también es denominado capacidad contributiva y se encuentra contenido en la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 243 “el sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago”

**a) Capacidad Económica:** En su origen se le trataba sólo desde la perspectiva de la ciencia de la Hacienda Pública y, debido a ello, el rigorismo positivista evitó incorporarlo al mundo del Derecho por entenderlo como un concepto para jurídico. Con el tiempo esto fue cambiando, sobre todo por la influencia del Derecho Comparado y se le reconoció su carácter de principio de derecho tributario.

Este sistema es esencial en el sistema tributario ya que rige la tributación efectiva de todas las personas. Así lo establece la ley especial de la materia, este principio es límite y base del sistema tributario por una triple razón: Impide toda arbitrariedad del legislador, impidiendo que tipifique como presupuesto de hecho generador situaciones que no manifiesten ningún tipo de riqueza, por ello ha de acudir al principio de normalidad, esto es el legislador ha de regular como situaciones que

deriven en gravamen aquellas que manifiesten dicha riqueza, la excepción ha de venir por la vía del beneficio fiscal.

El legislador debe regular y tipificar como supuestos de hecho, todas las situaciones que reflejen capacidad económica. Sólo existen tres índices de riqueza: la renta, el patrimonio y el consumo. Sabiendo que el patrimonio es el conjunto de bienes y derechos que posee una persona en un momento determinado, la renta es el producto el beneficio o la rentabilidad que se deriva de la titularidad de los bienes, y el consumo es el gasto o incluso la capacidad de gasto.

Por ende la capacidad económica es la serie de actos realizados por los titulares de la obligación tributaria pero únicamente cuando dichas actividades deriven de la riqueza o entrada líquida de dinero para aprovechamiento íntegro del dinero que se mantiene en dominio y cuyas fuentes principales son las ya mencionadas.

Bajo esta perspectiva la capacidad es el resultado de la acumulación de activos propios de la actividad que se grava todos los otros ingresos que no sean producidos en la vía directa de la acción que encausa en la riqueza dineraria del contribuyente.

**b) Capacidad de Pago:** El principio de capacidad de pago se tiene que valorar a la luz de la figura del tributo y sus elementos estructurales, principalmente del objeto; hecho imponible y base.

Por ello es necesario hacer un análisis de dichos elementos estructurales. Pero cuanto el legislador no tutela la vida digna y decorosa de cada contribuyente y de la expedición de tributos que no se apeguen al principio de capacidad de pago, recae en el máximo órgano constitucional la obligación de emitir la declaración de inconstitucionalidad.

El primer punto de análisis se refiere al objeto, como el soporte material de la imposición, o dicho en términos de uso más frecuente en el lenguaje fiscal, está

constituido por la materia imponible. Consecuentemente, cuando se habla del objetivo del tributo, se hace referencia a la manifestación de riqueza objeto de gravamen con el fin de ajustar el tributo a los postulados y al principio de capacidad de pago.

Así pues, la justificación para el establecimiento de cargas tributaras depende de índices de ingresos derivados de la actividad gravada que la justifiquen, sólo la riqueza disponible puede respaldar su creación dado que esta es capacidad económica. El objeto del tributo tiene que reflejar la capacidad de pago, por lo tanto, se debe gravar las utilidades y dividendos de los gananciales obtenidos aptos para contribuir.

Al establecer en la ley una obligación tributaria es necesario hacerlo a través de un presupuesto que la concretice. Se toma un elemento de realidad económica, un aspecto que la represente, y al activarse tal presupuesto por la conducta de cualquier sujeto nace para él la obligación de cumplir con el mandamiento establecido en la norma; consistente en el pago de una suma de dinero.

La capacidad de pago en conclusión es el resultado de realizar una base imponible valorizada de los ingresos adeptos al pago del tributo en razón que no todos los obligados sostiene una misma entrada económica mensual, anual o trimestral ante ello es indispensable tomar en cuenta en el momento de gravar el tributo las obligaciones primarias del deudor y su verdadera suma de dinero porcentualmente exigible en concepto de impuesto al ser analizado el argumento antes descrito se desprende que la misma inspira una protección específica hacia los contribuyentes que en algunas ocasiones no poseen la capacidad contributiva que establece la norma. Y que como claramente lo establece el sistema tributario debe de ser justo.

**c) Capacidad Contributiva:** Usualmente se la ha entendido como la aptitud para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias y sostener a los gastos del estado. Ello implica que no se puede gravar allí donde no existe tal aptitud.

Lo cual sucede, por ejemplo, cuando el contribuyente no posee bienes para sus gastos vitales o cuando se grava un hecho imponible que no revela la mencionada aptitud.

Es un principio de derecho tributario, adoptado por un sinnúmero de países, entre los que se encuentran Argentina, España, México y centro américa en especial Guatemala. Como todo principio, tiene efectos sobre la potestad de crear normas, en tanto impone límites sobre como percutir sobre el patrimonio de los contribuyentes.

La capacidad contributiva hace referencia a la capacidad económica que tiene una persona para poder asumir la carga de un tributo o contribución. En consecuencia, la capacidad contributiva es un elemento importante a tener en cuenta a la hora de implementar impuestos, puesto que los impuestos deben corresponder a la capacidad que tiene el sujeto pasivo para asumirlos.

El legislador, a la hora de crear un nuevo tributo, o de ampliar uno ya existente, entre los aspectos a considerar está la capacidad económica que tienen los sujetos pasivos para pagar el nuevo tributo, puesto que no se puede o no se debería gravar a una persona que no tienen ninguna capacidad para asumir el pago de un impuesto.

La capacidad contributiva es parte del hecho específico de como la norma se aplica al contribuyente de manera que solamente afecte los bienes y dinero producto de la función generadora de utilidades que puedan tener una denominación de activos de gananciales y no simplemente como bienes a favor de la personas obligado en razón que la adquisición no siempre ha de venir de conducta afecta al tributo.

En palabras sencillas los tributos esta destinados a agenciar al Estado de recursos para la realización de proyectos en pro de la ciudadanía en general pero sin afectar la propia ciudadanía que el motor de la financiación de la vida estatal.

La palabra justicia como la define Manuel Osorio “virtud que inclina a dar a cada uno lo que le corresponde”<sup>33</sup>

Esta justicia debe de ser equitativa y en especial atención la establece la Constitución Política de la República de Guatemala hacia los contribuyentes, ya que la función principal de este principio es obligar al Estado a aplicar el cobro del tributo en forma justa, es decir que debe de observarse aspectos importantes como a contribuir en proporcionalidad a mayor renta, mayor impuesto, a mayor riqueza mayor será el pago del tributo.

La Corte de Constitucionalidad también se ha pronunciado ampliamente sobre el principio de capacidad de pago, de la manera siguiente: "Es criterio sustentado por este Tribunal Constitucional que el principio de capacidad de pago debe cobrar efectividad mediante la creación de impuestos que respondan de tal forma que a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor y de esta forma, el sacrificio igual. Para lograr un sistema justo y equitativo deben tomarse en cuenta las aptitudes personales y tomar en consideración las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica personal de cada contribuyente; para esto el legislador debe fijar los parámetros que hagan efectivo este principio que limita el poder tributario del Estado, utilizando tarifas progresivas que establezcan tipos impositivos mínimos y máximos, y a la vez establecer exenciones que excluyan de la tributación a determinados sujetos, y a determinados montos como mínimos vitales, y también debe contemplarse en la ley la depuración de la base imponible, excluyendo del gravamen los gastos necesarios para poder percibir la renta."<sup>34</sup>

## **5.5. Principio de Legalidad**

Este principio tiene su esencia en la primacía de la ley eso quiere decir que toda norma tributaria debe de cumplir con todo el procedimiento de aprobación de una ley.

---

<sup>33</sup> Justicia, Osorio, Manuel. Op. Cit., pag 78.

<sup>34</sup> Gaceta No. 88, Expediente 775-2007, sentencia del 24 de abril de 2008 de la Corte de Constitucionalidad.

En la Constitución Política de la República de Guatemala se puede observar el principio de legalidad en varios artículos entre los cuales se encuentran el artículo 5 que dice: “no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella.” Se encuentra también en el artículo 24 que dice: “los libros, documentos y archivos que se relacionen con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones, podrán ser revisados por la autoridad competente de conformidad con la ley.”

Las leyes y ordenanzas deben ser el producto de los designios sociales y constitucionales que produzcan un resultado que beneficie a la colectividad en virtud de los deberes del Estado y la seguridad de la persona, lo cual se concibe en la ejecución de un sistema tributario equitativo y veraz en la recaudación en las cuales las multas no deben ser parte de la idea sancionadora puesto que ni siquiera el derecho penal identifica esta idea, por tanto no son verdaderamente necesarias en el ámbito jurídico.

Se encuentra también este principio en el artículo 28 que dice: “los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individual o colectivamente peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley.”

Este principio es de suma importancia ya que no se puede dejar de observar al momento de crear una nueva ley Tributaria, ya que de esta forma sería nulo el tributo que no se encuentra legalmente establecido dentro de una norma.

#### **5.6. Principio de Generalidad**

Este principio tiene su aplicación en todo el derecho, porque se basa específicamente en que la ley es de observancia general, es decir que las leyes son aplicables a todos los habitantes de la República, estableciéndose ciertas excepciones como el principio de capacidad de pago, ya que no todos poseen la misma capacidad para poder contribuir con el gasto público. En el artículo 135 de la Constitución Política de

la República de Guatemala se observa el principio de generalidad al establecer en su inciso d) "Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley."

El gasto público es sin duda un ámbito del derecho colectivo en ese sentido debe prevalecer sobre el bien particular en consiguiente la fundamentación del cobro de los tributos y a su vez la imposición de sanciones, mora e interés así como los procesos económicos coactivos son el resultado de la prevalencia del bien general y se justifican en el finamiento de las instituciones de derecho público de atención a los propios contribuyentes.

La ley a que hace referencia el citado artículo es el Código Tributario en el primer párrafo del artículo 1 que dice: las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se le aplicara en forma supletoria."

Lo que respecta al régimen tributario aduanero debe responder a su normativa específica entre la que podemos mencionar como más importante del cauca y el recauca en las cuales se estructura la efectividad de aduanas que son un apartado distinto del rubro de tributos especiales.

En igual circunstancias encontramos los arbitrios, tasas y contribuciones propias del gobierno municipal que son de interés limitado al municipio al cual perteneces y como resultado obtenemos un aprovechamiento exclusivo al territorio del cual se deduce.

### **5.7. Principio de Proporcionalidad**

Este principio tiene mucha relación con el Principio de Capacidad de Pago y puede en algún momento llegar a confundir. Este principio hace referencia que es deber de los habitantes de la república contribuir al gasto público pero no debe de interferir con el Derecho de propiedad y por lo tanto los tributos no deben de ser confiscatorios de

los bienes del contribuyente, por ende cada contribuyente debe cumplir con el deber constitucional de pagar tributos pero sin que afecte su derecho de propiedad.

Puede llegar a confundir con el Principio de Capacidad de pago porque los dos principios buscan que el pago de tributos sea justo y equitativo para los contribuyentes pero el principio de proporcionalidad se enfoca únicamente en que el contribuyente debe de pagar tributos en base a la capacidad económica que se encuentre, pero sin afectar en ningún momento su propiedad.

La Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 243 segundo párrafo recoge este principio cuando dice: “Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna.”

### **5.8. Principio Irretroactividad**

Este principio se encuentra regulado en el artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala que dice: “la ley no tiene efecto retroactivo salvo en materia penal cuando favorezca al reo.”

La irretroactividad es una regla de oro en el derecho guatemalteco debido a que se consagra en la Constitución como una garantía de tipo inherente a la persona humana en ese entendido la misma es prohibida para su interpretación y realización salvo en materia penal, eventualmente el derecho tributario estaría incluido en la norma prohibitiva de aplicar retroactivamente el cobro de tributos o de multas, sin embargo existe legislaciones en materia específica que habría de hacerlo posible contradiciendo la norma magna.

Pero incluso al ser visto desde esa perspectiva la retroactividad en cobro de impuestos puntuales solo se efectuaría retroactivamente si favoreciera al contribuyente caso contrario la norma sigue cerrando la puerta a aquello que perjudica al poblador.

De una forma más concreta sobre la materia el artículo 66 del Código Tributario establece: “las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten, resoluciones o sentencias firmes.”

### **5.9. Principio Prohibición de Doble Tributación**

El cual se encuentra establecido en el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala que dice: “se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido a un mismo sujeto pasivo, es grabado dos o más veces por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o periodo de imposición.”

Como ya se ha mencionado en otros apartados la doble tributación es un quebrantamiento a la teoría general constitucional de la tributación en relación a que la misma propicia una defraudación o inducción de error al contribuyente, puesto que existiría un aprovechamiento ilícito del dinero del deudor, como resultado una conducta anómala por parte de la administración tributaria que de ser producida en forma revertida incluso constituye una serie de delitos para el ciudadano como lo son defraudación tributaria o resistencia a la acción fiscalizadora, esto por otra parte también debiera significar una conducta delictiva para la administración tributaria y la misma debería ser sancionada.

La doble o múltiple tributación se concreta cuando un mismo sujeto pasivo durante un mismo periodo es gravado por haber realizado un mismo hecho generador por uno o más sujetos activos, imponiendo así 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. Por la existencia de estos elementos dentro de una misma obligación tributaria es que se configura la doble tributación.

## 5.10. Principio no Confiscación

Para el diccionario Mabel Goldstein confiscación es: “apoderamiento de todos los bienes de una persona, que pasan a poder del Estado.”<sup>35</sup>

Los tributos confiscatorios, son aquellos fenómenos que poseen una presión fiscal que obligan al contribuyente a desprenderse de bienes de su propiedad para poder cubrir con la obligación tributaria la cual han atribuido.

La Corte de Constitucionalidad ha expresado lo siguiente:

“A pesar de lo anterior la potestad tributaria no es absoluta, ya que la misma debe sujetarse a determinados límites que son regulados en la Constitución y conocidos como los principios de legalidad, igualdad, de capacidad contributiva, los que velan además por el pleno respeto a los derechos fundamentales de la persona y el respeto a la propiedad privada, enunciado como el principio de no confiscación, siendo un problema elemental el determinar desde el punto de vista jurídico cuando debe estimarse que un impuesto puede ser confiscatorio”.

La Corte de Constitucionalidad hace referencia los principios de legalidad, igualdad, los cuales deben de ser indispensables al momento de establecer cuando un tributo debe de ser confiscatorio, es este sentido los vienen del deudor pasar a formar parte del Estado. Por no haber hecho el pago en forma y tiempo establecido llegando a al punto de no cumplir con la obligación atribuida.

En Guatemala en base al artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala el cual hace mención que se prohíben los tributos confiscatorios, estableciéndose para el efecto que no pueden existir tributos que puedan vulnerar los derechos fundamentales de la persona en base a la propiedad privada.

La no confiscación es uno de los derechos inalienables, inajenables y por consiguiente irrenunciables debido a que la propia ley induce que los sujetos tienen

---

<sup>35</sup> Confiscación .Mabel Goldstein Op. Cit., pag 155

protección jurídica en su patrimonio la norma es clara al regular que nadie podrá ser detentado en su patrimonio personal y familiar, mucho menos en el haber conyugal dado que se mantiene el respeto a los bienes del hombre como su respaldo y sostén económico de primera necesidad.

Para el efecto la Carta Magna dispone que el Estado debe de coadyuvar en la disposición y seguridad de los bienes de las personas de la persona como derecho a la propiedad privada de manera que la personas alcance el progreso individual y desarrollo nacional.

Ante dicho pronunciamiento resulto poco armoniosos que las leyes tributarias pretendan confiscar los bienes privados de la persona cuando su actividad se deriva de los generadores de la obligación impuesta, en consecuencia las atribuciones del fisco se centralizan en la obtención de los tributos derivados de la reacción que los provoco es decir el ejercicio de las circunstancias que den rentas tipificadas al contribuyente todo el patrimonio exento de esta noción es confiscable.

## CAPÍTULO VI

### EXENCIONES

#### 6.1. Definición

El Estado cuando determina que existe necesidad de crear una ley tributaria, también establece que a ciertas personas, instituciones y servicios, no deben de ser incluidas como sujetos del tributo, esto se le ha de llamar Exención que es la liberación de sujetos u objetos de la imposición.

El licenciado Tuncho Granados, las definió como “Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley conoce a los sujetos pasivos de esta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley”<sup>36</sup>

El autor ha comentado que la exención posee un carácter excepcional, el cual deriva de un acto o un estado que a realizado o en cual se encuentra el contribuyente que le produce como resultado la piedad de la administración en cuanto a no hacer efectivo el cobro del tributo que le corresponde por ley cabe destacar que dicha dispensa debe ser autorizada por la Investidura correspondiente la cual no es la SAT.

Para Emilio Margain Manatou la Exencion es: “una figura jurídica tributaria, en virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones imponibles, por razones de equidad, de conveniencia o de política económica”.<sup>37</sup>

Dispensar al contribuyente del pago del tributo es una regla anómala a los interés del Estado, en virtud que deja de agenciarse de fondos comunes, por otra parte es de recordar que los ciudadanos al tenor de lo que establece el artículo 2 del código tributario el cual reconoce expresamente que la principal fuente del derecho fiscal es

---

<sup>36</sup> Granados Tuncho, Código Tributario, Guatemala, ediciones fiscales S.A., 2006, Pág., 34

<sup>37</sup> Marganin Manatou, Op, cit., 143

la Constitución la cual en una gama igualitaria otorga la oportunidad de condonar obligaciones en apoyo a la economía de los connacionales.

Héctor Villegas dice “el derecho tributario material no solo estudia hechos impositivos, sino que también comprende otros hechos o situaciones que son descritos hipotéticamente en otras normas de los ordenamientos tributarios, y que acaecidos en el mundo fenoménico, producen el peculiar efecto de neutralizar la consecuencia jurídica normal derivada de la configuración del hecho imponible, o sea el mandamiento de pagar tributo”<sup>38</sup>

El citado autor considera a la Exención, como una condición neutralizante del pago del tributo después de acaecido el hecho generador, con lo que establece el significado de la Exención, lo cual persigue que el contribuyente no haga efectivo el pago del tributo.

Carlos Guillianni Fonrouge dice que la Exención “se concreta en un acto celebrado entre la administración y el contribuyente, pero desde luego que tal instrumentación tiene por origen una ley u ordenanza municipal que la autoriza.”<sup>39</sup>

La acción misma de otorgar el perdón al contribuyente ante su falta de pago y es más darle la oportunidad de no cumplir con su deber, definitivamente es un acto que le pone fin a la relación del fisco con el contribuyente en su actividad contractual abstracta, puesto que se da por finalizada de manera no perfecta o excepcional en razón que lo normal es el cobro y el pago respectivo al periodo de imposición.

Guillianni lo define como un contrato realizado por el contribuyente y el Estado, ya que esta definición carece de varios elementos, se diferencia muy bien la idea que quiere transmitir de que la Exención es un contrato, que en la práctica se materializa cuando el contribuyente acude ante la administración tributaria y solicita se le aplique

---

<sup>38</sup>Villegas, Héctor. Op cit., pág. 281

<sup>39</sup> Guillianni Fonrouge, Carlos M, Derecho Financiero, Buenos Aires, Argentina, Ediciones de Palma, 4ta. Edición, 1987, pág., 326

la exención. En Guatemala no se puede dar la calidad de contrato a la exención debido a que el estado es el ente encargado de autorizarla y se hace por medio de una ley.

Es oportuno hacer mención que la exención del pago de un tributo no es acto de oficio por regla general no obstante determinados casos especiales, ante esto es de establecer que el impago es producto de un acto de petición de parte en el cual el obligado realiza una petitoria a los órganos que tiene el poder de conceder eximentes tal es el caso del Presidente de la Republica y el Organismo Legislativo, en todo caso solamente las máximas representaciones estatales tiene facultades de conceder acceso a casos especiales de pago, lo cual debería generalizarse mucho más, en virtud de mantener la equidad e igualdad tributaria y no centralizarse en sectores minoritarios.

El diccionario jurídico, Goldstein, define el concepto de Exención, como “Privilegio o inmunidad de que uno goza para no ser comprendido en alguna carga u obligación”<sup>40</sup> Son privilegios que determinadas personas o instituciones gozan al momento que en alguna ley se establecen los sujetos que están exentos, a tal tributo y que dejan de pagarse total o parcialmente al Estado. Las exenciones además poseen las características de ser temporal y personal ya que existe mientras este en vigencia la ley, y así mismo se hacen efectivas hasta que no se derogue o se modifique, y es personal porque solo favorece específicamente al sujeto señalado que es determinado y establecido en la propia ley.

Disminuyendo estas exenciones la capacidad de estabilidad del Estado para con sus habitantes, y la posible violación de principios fundamentales dentro del derecho que vienen a vulnerar las garantías mínimas de cada persona.

---

<sup>40</sup> Exención, Goldstein, Mabel. Op.Cit, Pág., 265

Jorge M. Puchet y Max F. Viana en el Diccionario Tributario y temas afines exponen que la Exención tributaria es: “La dispensa de la obligación tributaria contenida en la misma ley que crea el tributo”<sup>41</sup>

Esto se debe a razones de equidad, conveniencia, o de política económica, ya que son los legisladores quienes eximen a los sujetos del pago del tributo y dejan puerta abierta a discrecionalidad, violentando así principios básicos dentro del derecho tributario, que son fundamentales para toda actividad de origen tributario.

Por su parte el Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala define el concepto exención de la siguiente forma, atendiendo a lo preceptuado en el Artículo 62: “La 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 verifiquen los supuestos establecidos en dicha ley. Si concurren partes exentas y no exentas en los actos o contratos, la obligación tributaria se cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que gozan de exención”.

La mayoría de leyes tributarias establecen los hechos o actos exentos y las personas exentas las cuales están inmersas en la ley que se trata, pero la Constitución Política de la República de Guatemala libera de obligaciones tributarias a las siguientes:

- a. Las Iglesia. (Únicamente en cuanto a los inmuebles de su propiedad que destine a su culto). Artículo 37.
- b. Los centros de cultura. Artículo 73. c. Las Universidades. Artículo 88.
- d. El Comité Olímpico y la Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala. Artículo 92.
- e. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

---

<sup>41</sup>Exención, Puchet y Viana, Diccionario Tributario y Temas Afines, Tegucigalpa Honduras, editorial y litografía, 1996, pág. 244.

Estas instituciones están exentas de todo tipo de obligaciones tributarias las cuales gozan de total inmunidad en lo que corresponde a la recaudación fiscal. Se puede llegar a concluir que es una excepción al principio de generalidad del tributo, por medio del cual el Estado en ejercicio de su poder otorga beneficios tributarios a determinados sujetos pasivos para no realizar el pago establecido. No sólo porque la norma exima a un sujeto de la obligación de contribuir al gasto público, esta persona está exenta, debe llevarse un procedimiento administrativo en el que la administración tributaria emita la resolución de exención correspondiente para poder estar exento bajo procedimiento respectivo.

## **6.2. Elementos**

Se refiere a los requisitos que se deben observar para que pueda darse la dispensa tributaria en base al artículo 63 del Código Tributario el cual indica que: “ la ley que establezca exenciones, especificara las condiciones y requisitos exigidos para su otorgamiento, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de su duración. Para las leyes que contengan beneficios fiscales para el fomento de actividades económicas o para el desarrollo de ciertas áreas geográficas, el plazo máximo de su duración será de diez (10) años.”

En base a lo antes expuesto antes de emitir una ley deberán tomarse en cuenta aspectos muy importantes sobre los sujetos a los cuales va dirigida las exenciones en este caso, estudios específicos que son de manera útil y trascendental para poder beneficiar a los sujetos indicados. La ley tributaria toma como base sujetos que fomentan la economía nacional y es de este modo que los beneficia otorgándoles exenciones tal es el caso de cooperativas entre otras que generan ganancias, pero el estado las toma como entidad exenta por el desarrollo económico que aportan al país.

También existen sujetos que aportan desarrollo cultural al país y que son entidades exentas ya que vienen aportar a la sociedad mecanismos de aprendizaje para toda

la sociedad entre estos se pueden citar a los centros educativos privados, las universidades privadas, las cuales están exentas por mandato constitucional.

### **6.3. Características**

Las principales características de la Exención aplicadas a nuestro contexto son las siguientes:

#### **6.3.1. Legalidad:**

En nuestro ordenamiento jurídico no se pueden conceder exenciones si no se encuentran establecidas dentro de la legislación siendo estas un privilegio para el sujeto pasivo tributario, en particular por el principio de legalidad que impera en el derecho tributario, siendo la exención una de las bases de la recaudación, todas las leyes tributarias en Guatemala contienen artículos en los que se establecen los hechos o personas exentas del pago del impuesto de que se trate, con el objetivo principal de evitar la discrecionalidad en su aplicación.

#### **6.3.2. Irretroactividad**

La aplicación de la exención tributaria es después de su creación dentro de la ley, una de las características del tributario es la irretroactividad de la ley, por lo que no se pueden imponer tributos con efecto retroactivo, en el mismo sentido tampoco no se pueden otorgar exenciones con efecto retroactivo, porque las leyes se aplican a futuro. El sujeto pasivo que gozará del beneficio de la exención se describe en la legislación tributaria y solamente después de acaecido el hecho generador previamente establecido en la ley podrá gozar del beneficio de la exención, la aplicación de la exención si como el beneficio que se otorga son a futuro por la irretroactividad de la ley un ejemplo concreto lo encontramos en el Decreto Numero 26- 92 del Congreso de la Republica, estableciendo que a partir de la vigencia de ese decreto se encuentran exentas las rentas de las comunidades indígenas y de las empresas agrícolas de parcelarios, legalmente reconocidas.

Se otorgan las Exenciones al momento en que cualquier ley tributaria entre en vigencia beneficiando específicamente a los sujetos pasivos que la ley determine.

### **6.3.3. Temporalidad**

La Exención es temporal y personal, ya que el beneficio para el sujeto pasivo subsiste hasta el momento en que se encuentra contemplada en la legislación. Si esta se modifica posteriormente, dejara de tener vigencia el beneficio concedido en la misma, esta característica tiene una excepción y esta se da en caso de que las exenciones cuya normativa determinada en la constitución Política de la República de Guatemala, en base al principio de supremacía constitucional, que se refiere a que la constitución es la norma suprema y por lo tanto una norma ordinaria no puede suprimir los beneficios establecidos en la carta magna. La temporalidad de la exención se encuentra establecida por la vigencia de la ley se puede citar el ejemplo claro de lo anterior, con la derogatoria 32-95 del Congreso de la República de Guatemala que contenía la Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, quedaron derogadas las exenciones en ese decreto otorgadas, en el mismo contexto, la exención otorgada a la Confederación Deportiva Autónoma en el artículo 92 de la Constitución política de la República de Guatemala es constitucional, por lo tanto su temporalidad está determinada en la vigencia de la misma, y mientras esté vigente el derecho el derecho al beneficio otorgado existirá.

## **6.4. Razones que Justifican la Exencion**

### **6.4.1. Razones de Equidad**

Entendiéndose por equidad, justicia para los sujetos pasivos que son los contribuyentes los establecidos a pagar el tributo, por cuanto que una persona o institución que ya cubre tributo justo determinado por la ley no se le agregue otro tributo y afectar a si la economía de las familias, por esta razón se crean las exenciones para poder dejarlos en situación de igualdad a cada uno de los sujetos pasivos.

#### **6.4.2. Razones de conveniencia**

Esta razón se fundamenta en el costo de la vida para cada persona que es el comprador de las mercaderías o el usuario del servicio, por lo que es necesario eximir de impuestos el consumo de artículos o de servicios que son considerados de primera necesidad a fin de no encarecer el costo de cada familia.

#### **6.4.3. Razones de Política Económica**

El Estado emplea esta política con el objeto de que los empresarios inviertan sus capitales en actividades de desarrollo de ciertas industrias y se supere la economía del país, otorgando a estas empresas nuevas o necesarias exenciones en ciertos tributos, para el fomento de actividades económicas que benefician al Estado.

### **6.5. Clases de Exencion**

#### **6.5.1. Constitucionales.**

Son las exenciones que están establecidas en la Constitución Política de la República de Guatemala.

Un ejemplo de la mismas son las otorgadas al sistema educativo privado, la cual regula que todas las actividades educativas se encuentran exentas del pago de todo tipo de tributo, este tipo de exenciones no pueden ser limitadas disminuidas o eliminadas por ley ordinaria alguna, por el principio de supremacía constitucional que impera en nuestro sistema jurídico.

#### **6.5.2. Económicas**

Son las establecidas para el beneficio y desarrollo de un sector económico determinado del país.

Como ejemplo en Guatemala de este tipo de exenciones se puede mencionar a los exportadores que gozan del beneficio de encontrarse exentos del cobro del Impuesto al Valor Agregado en las exportaciones que realicen pero adicionalmente tienen el

derecho de solicitar la devolución del Impuesto al Valor Agregado pagado en las compras que realicen. Este tipo de exenciones tienen la característica que el estado al decretarlas persigue el desarrollo de determinado grupo económico.

### **6.5.3. Con Fines Sociales**

Son aquellas exenciones que el estado otorga con el fin de promover el desarrollo de grupos que contribuyen al desarrollo rural, deportivo, o educativo del país, En Guatemala este tipo de exenciones se encuentran en todas las leyes tributarias, algunas como producto de lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala, y otras como parte de políticas sociales del estado. También se encuentran dentro de las exenciones con fines sociales aquellas cuyo objetivo principal es el otorgar beneficios sociales a la población como lo es

### **6.5.4. Objetivas y Subjetivas**

Las objetivas son aquellas exenciones que se otorgan atendiendo a ciertas cualidades y características del objeto del gravamen, en nuestro sistema tributario existen muchas de este tipo,

Las subjetivas son las que se norman en función de la persona sujeto del impuesto para quien se neutraliza el efecto del hecho generador. Un ejemplo de la misma es la exención otorgada a las universidades dentro del país, la cual se encuentra en la constitución Política de la República de Guatemala por medio de la cual se otorga el beneficio por ser un centro de estudios superiores sin importar si esta es pública o privada.

### **6.5.5. Relativas**

Son las exenciones que liberan al contribuyente de la obligación del pago del tributo después de haberse realizado el hecho generador tipificado en la ley, en Guatemala la mayoría de las exenciones son de este tipo.

### **6.5.6. Absolutas**

Son las exenciones que liberan al contribuyente de las obligaciones fiscales, el pago del tributo y de las obligaciones formales de presentar declaraciones, un ejemplo claro de estas exenciones podría ser el caso de las ONG que no prestan declaraciones de impuesto de ningún tipo.

### **6.6. Exoneración**

Para Chicas Hernández exoneración es la “Figura jurídica tributaria, en virtud de la cual el poder ejecutivo libera al sujeto pasivo del tributo del pago de la multa, cargo o recargo usados, por el incumplimiento de la obligación tributaria, con el fin de que cumpla con el pago del tributo principal y se inicie una nueva obligación jurídica tributaria”.<sup>42</sup>

Para M. Puchet y Max F. Viana en el Diccionario Tributario y de temas afines define la exoneración diciendo que: “Es la dispensa de la obligación tributaria contenida en una ley diferente a la que creó el tributo”.<sup>43</sup>

Esto se debe a que la exoneración se realiza con posterioridad a que se dio la obligación de pagar el tributo, porque la persona ya realizó el hecho generador del mismo el estado de Guatemala por medio de su organismo legislativo crea normas entre ellas normas tributarias que contienen impuestos los cuales deben de ser cancelados por los contribuyentes que son los sujetos pasivos de cada obligación a la ley que se refiera.

Es obligación del ente fiscalizador la correcta recaudación de los impuestos siendo esta irrenunciable salvo excepciones las cuales debe de conocer el Presidente de la República de Guatemala como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 183 literal r) “Es función del Presidente de la República

---

<sup>42</sup> Chicas Hernández, Raúl Antonio. Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal, Guatemala: Ed. Facultad de Ciencias Económicas, 2000 pág. 247

<sup>43</sup> Exoneración, Puchet y Viana, Diccionario Tributario y Temas Afines, Tegucigalpa Honduras, editorial y litografía, 1996, pág. 250

exonerar de multas y recargos a los contribuyentes que hubieren incurrido en ellas por no cubrir los impuestos dentro en los términos legales o por actos u omisiones en el orden administrativo.”

Artículo 97 “la exoneración de recargos y multas corresponde al Presidente de la Republica, quien puede autorizar a la administración Tributaria para ejercitar esta facultad, los interés constituyen recargos”.

El Presidente de la Republica es la única persona que tiene la potestad para otorgarla y especificar los parámetros y los porcentajes para resolver en forma positiva o negativa sobre los contribuyentes que la soliciten, y que exista un benéfico tanto para el estado como para el contribuyente.

La Ley del Organismo Ejecutivo establece en su Artículo 7 las atribuciones del Presidente de la República de Guatemala: “Además de las que les atribuyen la Constitución Política y otras leyes, el Presidente de la República debe velar porque la administración pública se desarrolle en armonía con los principios que la orientan, y porque el régimen jurídico-administrativo del Estado propicie la eficiencia y eficacia. A tales efectos, deberá ejercitar sus facultades de iniciativa de ley para proponer al Congreso de la República las leyes o reformas legislativas que parezcan necesarias”. Estas exoneraciones las realiza el Estado para poder así recaudar una parte del impuesto que debe de ser pagado por los contribuyentes que han incurrido en multas o en moras, un ejemplo de estas exoneraciones las podemos encontrar en el Acuerdo Gubernativo número 257-2013.

Estableciendo en el artículo primero la Exoneración parcial de las multas y recargos: se autoriza a la Superintendencia de Administración Tributaria para que aplique lo establecido en este acuerdo para que proceda a exonerar parcialmente multas y recargos en las que hayan incurrido los contribuyentes por el cumplimiento de sus obligaciones tributarias sustanciales o formales dentro de los plazos legales que correspondan a periodos impositivos anteriores al uno de enero del 2012.

Artículo 2: Alcances de la Exoneración: se aplicara a todas las multas, intereses o recargos pendientes de pago, que se imponen por aplicación del Código Tributario u otras leyes tributarias y aduaneras por obligaciones tributarias sustantivas o formales que los contribuyentes hayan dejado de cumplir se haya o no promovido el procedimiento administrativo, el proceso judicial y sin importar la instancia en la que se encuentre, siempre que corresponda a los periodos impositivos anteriores al 1 de enero de 2012.

Esta exoneración viene a beneficiar en gran parte a todos los contribuyentes al establecer el presente acuerdo, ya que al mismo tiempo el Estado se está agenciado de recursos que se le han dejado de pagar en el tiempo establecido constituyéndose en la demora de los contribuyentes.

#### **6.7. Diferencia entre Exencion y Exoneración**

En muchas ocasiones se ha confundido el concepto Exencion con exoneración estas dos figuras son totalmente diferentes en aplicación y en contenido, pero ambas pertenecen al derecho tributario eminentemente.

La diferencia entre estas figuras radica por una parte en que la exención otorgada en la norma jurídica dispensa al contribuyente del pago del impuesto, al que este afecto esto y no provoca ninguna obligación a la Administración Tributaria, pero previo a gozar del beneficio debe haber seguido el procedimiento administrativo de exención tributaria ante la Superintendencia de Administración Tributaria y haber además obtenido la resolución de exención de impuestos respectiva sin esta no podrá gozar de la Exencion aunque este fundado en ley.

Por otra parte en la exoneración el contribuyente realizó el hecho generador, omitió pagar el impuesto, incurrió en una infracción tributaria y por esta razón, la Superintendencia de Administración Tributaria, le impone la sanción de multa, más recargos e intereses. Entonces lo que el contribuyente no pagará es la multa,

recargos e intereses resarcitorios, en este solo exonera del pago de multas o de cualquier recargo pero el impuesto debe pagarse íntegramente.

Estas figuras tienden a confundirse pero su función definitivamente es distinta para concluir la diferencia se fundamenta en el acto específicamente de cada figura.

#### EXENCION.

1. La decreta el Organismo Legislativo artículo 171 Constitución Política de la República de Guatemala.
2. La obligación tributaria no nace a la vida jurídica
3. Como no nace a la vida jurídica la obligación, no puede incurrirse en mora, multas, cargos o recargos.

#### EXONERACION.

1. La decreta el Organismo Ejecutivo artículo 183 Constitución Política de la República de Guatemala
2. La obligación Tributaria nace a la vida jurídica y tiene que cumplirse su pago.
3. Al no cumplirse la obligación tributaria en el tiempo establecido por la ley, se incurre en multas, cargos y recargos.
4. El tributo causado no puede ser exonerado son las multas, cargos y recargos.

### **6.8. Exenciones en la Legislación Guatemalteca**

#### **6.8.1 Constitución Política de la República de Guatemala**

Dentro de la norma suprema se encuentran exentos varios sujetos e instituciones que gozan del beneficio de las exenciones tributarias:

Dentro de éstos encontramos en el Artículo 37 último párrafo que establece lo siguiente: “Los bienes inmuebles de las entidades religiosas destinadas al culto, a la educación y a la asistencia social, gozan de exención de impuestos, arbitrios y contribuciones”.

La proporcionalidad es un factor trascendental para beneficiar a la Iglesia en cuanto al hecho de facilitarle sus operaciones que generan o pudieran generar el cobro de un tributo, eximiéndola del pago del mismo debido a que la función de la religión en el país es una ámbito cien por ciento moral inculcando la fe y las buenas costumbres y no una institución lucrativa de obtención de ganancias, son pues entonces proporcionales los beneficios que recibe el Estado de la Iglesia que en atención a la misma exonera su obligación tributaria.

Aunado a esto el artículo 73 regula “los centros educativos privados funcionaran bajo la inspección del estado. Están obligados a llenar por lo menos los planes y programas oficiales de estudio. Como centros de cultura gozaran de la exención de toda clase de impuestos y arbitrios”

La educación es un factor trascendental en cualquier nación del mundo su labor consiste en atender a los infantes que por obligación legal deben de recibir una serie de conocimientos que procuren su desarrollo psíquico e integral en todas las áreas de su vida, en ocasión de ello la Carta Magna designa que la educación deberá ser gratuita a todo nivel y ante la falta de abastecimiento de las Instituciones educativas públicas, la entidades privadas de educación al ser consideradas auxiliares del sector educativo, son propiamente aptas para la exoneración del pago de impuestos dado que su funcionalidad es un derecho fundamental.

El artículo 88 establece que “las universidades están exentas del pago de toda clase de impuestos arbitrios y contribuciones.

Puesto que los centros de educación superior contiene la capacidad de impulsar e instruir a los profesionales del mañana y trabajadores del presente, lo cual a corto y largo plazo es de amplio beneficio para Guatemala, dado pues que un país con alto índice de profesionalidad automáticamente provoca el vencimiento al subdesarrollo, ante esto la idea de que dichas instituciones paguen tributos resulta contraproducente a sus finalidades.

Artículo 92 establece lo siguiente “se reconoce y garantiza la autonomía del deporte federado a través de sus organismos rectores, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y Comité Olímpico Guatemalteco que tienen personalidad jurídica y patrimonio propio quedando exonerados de toda clase de impuestos y arbitrios”.

El deporte posee dos vías de apoyo a la estabilidad de la nación el primero por el hecho de ser una actividad recreativa que mantiene la paz y la solidaridad entre quienes comparten el gusto por ello, además de ser los atletas dignos representantes del Estado en competencias internacionales, por tal motivo las autoridades tienen la obligación de proporcionar los ingresos para su cultivo y entreno, consecuentemente no existe un hecho generador imponible que produzca el pago del impuesto todo lo contrario.

#### **6.8.2. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, Congreso de la República de Guatemala.**

El artículo 3 establece el hecho generador, lo que significa que el impuesto al Valor Agregado es generado por:

- 1) la venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional
- 3) Las importaciones
- 4) El arrendamiento de bienes inmuebles
- 5) Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles
- 6) Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario.
- 7) En los seguros y fianzas.

Cada una de los supuestos que contempla el artículo 3 de la ley del IVA tiene un aspecto en común muy particular que se deriva en establecer que todas ellas aterrizan en que el actor que ejerce dichas acciones recibirá por lógica una ganancia

que se traduce en dinero líquido del cual un porcentaje particular es la cobra el fisco y que al mismo tiempo el puto que denominamos base imponible.

El impuesto al valor agregado afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por esta ley, pero existen ventas que se encuentran exentas de este impuesto las cuales se encuentran reguladas en el artículo 7 de la ley del Impuesto al Valor Agregado.

1. Las importaciones de bienes muebles efectuadas por: a) Las cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas, legalmente constituidas y registradas, cuando se trate de maquinaria, equipo y otros bienes de capital directa y exclusivamente relacionados con la actividad o servicio de la cooperativa, federación o confederación.

Hay que establecer que el hecho de que determinados institutos se encuentren amparados por la exacción legal que les concede la administración tributaria, no significa que su maquinaria, equipo, mobiliario u otros no estén adeptos al pago, específicamente si posee la obligación de cancelar, aspecto que al realiza un estudio subjetivo se concluye que resulta ilógico debido a que la calidad de institución liberada del pago de impuestos deriva de su incapacidad de obtener ganancias de aprovechamiento, por consecuencia el equipo que reciben es un elemento indispensable de su función y debería estar liberado del tributo como un derecho accesorio de la exención.

Así mismo encontramos otras regulaciones que establece la norma IVA

- b) Las personas individuales o jurídicas amparadas por régimen de importación temporal.
- c) Los viajeros que ingresen al país, bienes muebles en calidad de equipaje, sobre los cuales no tienen que pagar derechos de importación de acuerdo con la legislación aduanera;

- d) Los funcionarios y empleados guatemaltecos diplomáticos y consulares que retornen al país al concluir su misión en cuanto al menaje de casa, efectos personales y un vehículo;
- e) Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, y las personas a que se refiere la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad;
- f) Los organismos internacionales de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos.

Para los efectos de la literal a) anterior, se debe solicitar dicha exención al Ministerio de Economía previo dictamen favorable del Instituto Nacional de Cooperativas (INACOP) para que el Ministerio de Finanzas Públicas otorgue la franquicia correspondiente, acreditando en forma auténtica su derecho a la exención.

- 2. Las exportaciones de bienes y las exportaciones de servicios, conforme la definición del Artículo 2 numeral 4 de esta ley.
- 3. La transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en los casos siguientes:
  - a) Fusiones de sociedades.
  - b) Herencias, legados y donaciones por causa de muerte.
  - c) La aportación de bienes muebles a sociedades.
  - d) La aportación de inmuebles a sociedades.

Todos aquellas sociedades, actos, contratos o realizaciones que tengan dentro de su ejecución bienes inmuebles que habrán de pertenecer o de ser utilizados por una persona individual o jurídica y por consiguiente desemboca en una remuneración económica prevista por un decreto ley en materia de tributo.

No estará exenta la aportación de inmuebles a sociedades cuando el inmueble a aportar sea todo o parte de un inmueble previamente aportado a una sociedad que

se dedique al desarrollo inmobiliario el inmueble como tal se encuentra registrado y otorgado mediante escritura pública, desde ese instante ya ha realizado su primer canje de impuestos, en otras palabras el pago es obligatorio no solo como un acto puramente tributario sino además como parte del derecho notarial y registral.

Para gozar de esta exención el aportante declarará bajo juramento, en la escritura pública en la cual conste el aporte del bien o en acta notarial, que el inmueble a aportar cumple con las condiciones establecidas en este artículo para gozar de la exención.

4. Los servicios que presten las instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos y las bolsas de valores autorizadas para operar en el país. En lo que respecta a la actividad aseguradora y afianzadora, están exentas exclusivamente las operaciones de reaseguros y reafianzamientos.

Con relación al pago de impuestos que deben de realizar las empresas aseguradoras, afianzadoras o reafianzaadoras entre otras cuyos servicios son afines indudablemente se someten a un régimen especial de tributos, pero en otros aspectos tal como operaciones de beneficios al adquirente son muchas indulgentes, en un aspecto amplio sería muy importante que la administración velara y supervisara la actividad aseguradora en relación a que la misma como contrato mercantil variable es poco abierto al sistema de impuestos, bien valdría la pena analizar si no existe en sus traslados y actos una generador de tributos.

5. Las cooperativas no cargarán el Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando efectúen operaciones de venta y prestación de servicios con sus asociados, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas. En sus operaciones con terceros deben cargar el impuesto correspondiente. El impuesto pagado por las cooperativas a sus proveedores, forma parte del crédito fiscal.

El Instituto Nacional de Cooperativas INACOP es un claro ejemplo de la función de las cooperativas de ahorro y de crédito, su propia organización no permite el cobro de tributos entre sus asociados o afiliados y tomando en cuenta que en su conformación son sociedades de responsabilidad limitada sería imposible entre afiliados y en su relación con el tercero el fisco una cobranza de impuestos, los mismo no serán cancelados sino de la relaciones por virtud de contratos con terceros es decir los prestamistas.

En el caso de las cooperativas de ahorro y crédito, están exentos los servicios que prestan, tanto a sus asociados como a terceros.

6. La creación, emisión, circulación y transferencia de títulos de crédito, títulos valores y acciones de cualquier clase, exceptuando la factura cambiaria, cuando la emisión, aceptación o negociación corresponda a actos gravados por la presente ley. El solo acontecimiento de la existencia de un título de crédito de por si constituye una obligación de pago al ser considerados bienes muebles, además de esto se realiza un análisis con relación al a circulación del título el cual por designación de la ley tributaria deberá de pagar un impuesto aparte, es imposible separar estas dos facetas jurídicas dado que tanto título como circulación pagan tributo lo que no deja de parecer una doble o múltiple tributación lo cual es completamente antijurídico, toda vez que el título de crédito su máximo fin es la circulación de mano en mano y por lo tanto debería pagar un único impuesto.

Los intereses que devenguen los títulos de crédito y otras obligaciones emitidas por las sociedades mercantiles y que se negocien a través de una bolsa de valores, debidamente autorizada y registrada conforme a la legislación vigente.

8. La constitución de fideicomisos y la devolución de los bienes fideicometidos al fideicomitente. Los actos gravados conforme a esta ley que efectúe el fiduciario quedan afectos al pago de este impuesto.

El fideicomiso debe de pagar impuesto por los bienes que grava en administración de un banco única institución apta para esta función en Guatemala, no obstante el criterio del legislador los actos que del fideicomisario deberían pagar una tasa menor o no pagar tributo en relación a que la función del fideicomiso desemboca del trabajo de un tercero productor que no se agencia de las ganancias de esta acción siendo este un privilegio únicamente de fideicomisario.

9. Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, educativas, culturales de asistencia o de servicio social y las religiosas no lucrativas, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.

10. Los pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas a las asociaciones o instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas, educativas y deportivas, así como a los colegios de profesionales y los partidos políticos.

11. La venta al menudeo de carnes, pescado, mariscos, frutas y verduras frescas, cereales, legumbres y granos básicos a consumidores finales en mercados cantonales y municipales, siempre que tales ventas no excedan de cien quetzales (Q. 100.00) por cada transacción.

En el caso de los agremiados y asociados así como de los vendedores al menudeo su obligación se produce por la conducta de ejercer una labor y pertenecer a un colectivo que les avala sin embargo es importante reconocer que las actividades que realizan los agremiados y menudeadores es de impulso económico para el país lo cual justificaría algunas condonaciones de su deber tributario.

12. La venta de vivienda con un máximo de ochenta (80) metros cuadrados de construcción cuyo valor no exceda de doscientos cincuenta mil Quetzales (Q.250,000.00) y la de lotes urbanizados que incluyan los servicios básicos, con un área máxima de ciento veinte (120) metros cuadrados, cuyo valor no exceda de ciento veinte mil Quetzales (Q.120,000.00). Además, el adquirente deberá acreditar

que él y su núcleo familiar carecen de vivienda propia o de otros inmuebles. Todo lo anterior deberá hacerse constar en la escritura pública respectiva.

A excepción de las viviendas indicadas en el párrafo anterior, la segunda y subsiguientes transferencias de dominios de viviendas por cualquier título, tributarán conforme a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos.

13. Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, de asistencia o de servicio social y las religiosas, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro y que en ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes.

14. La venta de activos de Bancos o Sociedades Financieras a las que la Superintendencia de Bancos haya aprobado un plan de regulación o en que exista Junta de Exclusión de activos y pasivos, cuando se transfieran a otros Bancos o sociedades financieras, previa autorización de la Junta Monetaria. Esta exención tendrá validez siempre que la operación no sea para eludir responsabilidades civiles, penales, o de otra naturaleza.

15. La compra y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural, inscritos como tales en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, de conformidad con el Código de Salud y su Reglamento. También quedan exentas del impuesto a que se refiere esta Ley, la compra y venta de medicamentos antirretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad VIH/SIDA, cuyo tratamiento esté a cargo de entidades públicas y privadas debidamente autorizadas y registradas en el país, que se dediquen al combate de dicha enfermedad.

Estos son los servicios exentos de la ley del impuesto al valor agregado los cuales son beneficiados de parte del estado para no contribuir con el gasto publico pagando

el impuesto respectivo, dentro de esta ley se encuentran exenciones específicas las cuales se basan en que no deben cargar el impuesto en las operaciones de ventas, ni en la prestación de servicios de las siguientes personas contenido en el artículo 8 de la presente ley:

1. Los centros educativos públicos y privados, en lo que respecta a matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a escolares, siempre que éste no sea prestado por terceras personas.
2. Las universidades autorizadas para funcionar en el país.
3. La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco.
4. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
5. Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, así como los agentes diplomáticos, los funcionarios y empleados diplomáticos y consulares, incluidos en la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad.
6. Los organismos internacionales a los que de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos se les haya otorgado la exención de impuestos.

Estas exenciones específicas también están reguladas constitucionalmente las cuales deben de ser respetadas en base al principio de supremacía constitucional.

“Las personas enumeradas en el artículo 8 anterior están exentas de soportar el impuesto que se genere por los actos gravados por esta Ley y deberán recibir de quien les venda o les preste un servicio, la factura que corresponda, pero no pagarán el monto del impuesto consignado en el documento, sino que entregarán a los mismos la constancia de exención debidamente autorizada por la Administración Tributaria.

Respecto a las importaciones que realicen estas personas, deberán solicitar previamente y cada vez, a la Administración Tributaria, resuelva si procede la exención. En los casos de los numerales 5 y 6 del artículo 8 de esta Ley, se requerirá opinión previa y favorable del Ministerio de Relaciones Exteriores. Una vez emitida la resolución que autorice cada exención y la franquicia respectiva, la Administración Tributaria no aplicará el impuesto y por lo tanto, las personas exentas no deberán emitir constancia de exención por la importación autorizada.

Para el control de las exenciones, la Administración Tributaria autorizará y notificará el uso de un documento que identifique a los beneficiarios de las exenciones establecidas en este artículo. Dicho documento tiene como objeto que éstos puedan identificarse ante terceros como titulares del derecho de exención. La Administración Tributaria establecerá las características de la identificación, así como los procedimientos, medios y formas para su elaboración, entrega, utilización y vencimiento de la misma.

### **6.8.3. Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10- 2012, Congreso de la República de Guatemala.**

Este impuesto constituye uno de los impuestos directos que contempla el Estado de Guatemala para agenciarse de recursos económicos y poder así cumplir con las funciones y políticas atribuidas, el cual se genera cada vez que se producen rentas gravadas.

1. Las categorías gravadas las regula el artículo 2 de la presente ley, se graban las siguientes rentas según su procedencia:
  1. Las rentas de las actividades lucrativas
  2. Las rentas de trabajo
  3. Las rentas del capital y las ganancias del capital

Con la inclusión del nuevo paquete tributario en el país se ha modificado el carácter de renta realizando una clasificación y sub clasificación de las mismas en aras de poder extraer la mayor cantidad de dinero para las arcas de las SAT.

Las cuales pese a que en un momento pudieran estar justificadas de ninguna manera apoyadas por ley y la doctrina en razón que la administración tributaria para realizar su base imponible de cobro se fundamenta en suposiciones y analogías totalmente contrarias a la justicia tributaria pilar de este derecho que coloca al contribuyente en una caja registradora y no en un ser humano.

Estas rentas quedan afectas al impuesto las obtenidas dentro del territorio nacional conforme lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala. El estado de Guatemala con el fin primordial de la realización del bien común de todos sus habitantes, y en base a los legisladores dentro de la presente ley se establecen exenciones generales, que son sujetos y entidades exentas del Impuesto Sobre la Renta como lo regula el artículo 8 de la presente ley:

Los organismos del Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, excepto las provenientes de personas jurídicas formadas con capitales mixtos, sin perjuicio de las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponderles.

2. Las universidades legalmente autorizadas para funcionar en el país, sin perjuicio de las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponderles.
3. Los centros educativos privados, como centros de cultura, exclusivamente en las rentas derivadas de: matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de examen, por los cursos que tengan autorizados por la autoridad competente; se excluyen las actividades lucrativas de estos establecimientos, tales como librerías, servicio de transporte, tiendas, venta de calzado y uniformes, internet, imprentas y otras actividades lucrativas. En todos los casos deben cumplir con las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponderles a estas entidades.
4. Las herencias, legados y donaciones por causa de muerte, gravados por el Decreto Número 431 del Congreso de la República "Ley Sobre el Impuesto de Herencias, Legados y Donaciones".

5. Las rentas que obtengan las iglesias, exclusivamente por razón de culto.

No se encuentran comprendidas dentro de esta exención las rentas provenientes de actividades lucrativas tales como librería, servicios de estacionamiento, transporte, tiendas, internet, comedores, restaurantes y otras actividades lucrativas. En todos los casos deben cumplir con las obligaciones contables, formales o de retención que pudieren corresponderles a estas entidades.

Estas exenciones son generales, ya que se encuentran establecidas dentro de la Constitución Política de la República de Guatemala, las cuales son protegidas por el principio de supremacía constitucional, sobre cualquier ley ordinaria.

Principalmente esta ley regula sus propias exenciones las cuales están contenidas en el artículo 11 que contempla lo siguiente: “Las rentas que obtengan los entes que destinen exclusivamente a los fines no lucrativos de su creación y en ningún caso distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o bienes entre sus integrantes, tales como: los colegios profesionales; los partidos políticos; los comités cívicos; las asociaciones o fundaciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas ante la Administración Tributaria, que tengan por objeto la beneficencia, asistencia o el servicio social, actividades culturales, científicas de educación e instrucción, artísticas, literarias, deportivas, políticas, sindicales, gremiales, religiosas, o el desarrollo de comunidades indígenas; únicamente por la parte que provenga de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias. Se exceptúan de esta exención y están gravadas, las rentas obtenidas por tales entidades, en el desarrollo de actividades lucrativas mercantiles, agropecuarias, financieras o de servicios, debiendo declarar como renta gravada los ingresos obtenidos por tales actividades.

2. Las rentas de las cooperativas legalmente constituidas en el país, provenientes de las transacciones con sus asociados y con otras cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas. Sin embargo, las rentas provenientes de operaciones con terceros si están gravadas”.

#### **6.8.4. Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008, Congreso de la República de Guatemala.**

“Constituye hecho generador de este impuesto la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios a que se refiere el artículo 1 de esta Ley”

Lo grave de gravar esta actividad con impuesto de alto porcentaje no es en si el golpe económico que se les presente a los dueños de fincas, corrales, graneros o aquellos que se dedique a una actividad agropecuarias y ganaderas principalmente, sino en que la utilidad que debería dársele a este cobro no beneficia a los jornaleros o mozos que son los verdaderos impulsores de la actividad agrícola a base de mano y sol, el tributos más bien se diluye en corrupción y malversación.

“Se establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos”.

Están exentos del Impuesto de Solidaridad:

- a) Los organismos del Estado, sus entidades descentralizadas o autónomas y las municipalidades y sus empresas, con excepción de las personas jurídicas formadas por capitales mixtos.
- b) Las universidades y los centros educativos públicos y privados, legalmente
- c) autorizados para funcionar en el país.

- d) Los sujetos pasivos de este impuesto que inicien actividades empresariales, durante los primeros cuatro trimestres de operación.
- e) Las actividades mercantiles y agropecuarias realizadas por personas individuales o jurídicas que por ley específica o por operar dentro de los regímenes especiales que establecen la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto Número 29-89 y la Ley de Zonas Francas, Decreto Número 65-89, ambas del Congreso de la República, y sus reformas, se encuentren exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, durante el plazo que gocen de la exención.
- f) Las asociaciones, fundaciones, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas, centros culturales, asociaciones deportivas, gremiales, sindicales, profesionales, los partidos políticos y las entidades religiosas y de servicio social o científico, que estén legalmente constituidas, autorizadas e inscritas en la Administración Tributaria, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen exclusivamente a los fines de su creación y que en ningún caso distribuyan beneficios, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujetos de esta exención.
- f) Las personas individuales o jurídicas y los demás entes o patrimonios afectos al Impuesto de Solidaridad, que paguen el Impuesto Sobre la Renta de conformidad con el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas de este Impuesto.
- g) Los contribuyentes que, a partir de la vigencia del Impuesto de Solidaridad que establece esta Ley, incurran en pérdidas de operación durante dos años consecutivos. Esta exención se aplica exclusivamente para los cuatro períodos impositivos siguientes al segundo año en que resultaron las citadas pérdidas. Para que sea aplicable la exención a que se refiere esta literal, los contribuyentes informarán a la Administración Tributaria mediante declaración jurada de su situación particular, adjuntando sus estados financieros debidamente auditados.

Dicho informe se presentará, a más tardar, el treinta y uno (31) de marzo del año calendario respectivo. La Administración Tributaria podrá efectuar las auditorías que estime convenientes para constatar la veracidad de lo declarado.

#### **6.8.5. Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92, Congreso de la República de Guatemala.**

**De las personas exentas.** Están exentos del impuesto, los documentos que contengan actos o contratos gravados, realizados por:

- El Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, cuando el pago del impuesto les corresponda.
- La Universidad de San Carlos de Guatemala y las otras universidades autorizadas para operar en el país.
- Los establecimientos educativos privados que realicen planes y programas oficiales de estudios, así como los autorizados como experimentales, cuando el pago del impuesto les corresponda.
- Las asociaciones, fundaciones o instituciones de asistencia pública o de servicio social a la colectividad, culturales, gremiales, científicas, educativas, artísticas o deportivas; sindicatos de trabajadores, asociaciones solidaristas e instituciones religiosas, siempre que estén autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro, que en ninguna forma distribuyan utilidades o dividendos entre sus asociados o integrantes y que sus fondos no los destinen a fines distintos a los previstos en sus estatutos o documento constitutivo.
- Todos los actos y contratos realizados por las cooperativas, federaciones y confederación de cooperativas entre sí y con sus asociados. Sin embargo los actos y contratos que realicen con terceros pagarán el impuesto establecido en esta ley.
- Para efectos de lo previsto en el numeral 4 y exceptuando a las personas exentas por mandato expreso de la ley, se debe solicitar previamente al Ministerio de Finanzas Públicas la declaración correspondiente, acreditando los requisitos señalados en el inciso anterior, antes de emitir la resolución respectiva. En cuanto a las personas que por mandato expreso de la ley estén exentas del impuesto, es

requisito indispensable para gozar de la exención, que en el documento de que se trate se deje constancia de la disposición legal que las exime del pago.

- Si concurren partes exentas y no exentas en los actos o contratos; la obligación tributaria se cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que no gocen de exención.

Los actos notariales y registrales siempre han existido desde la institución del derecho patrimonial en el cual se hace necesario poseer un mecanismo de control de propiedades en especial los inmobiliarios, por tal motivo se crea el papel sellado especial para protocolo como un medio de seguridad jurídica, así también se concede la permisibilidad de la utilización de papel bond esto claro como un aspecto más novedoso, pero en todo ello es indispensable realizar un pago por la gestión el cual también posee la calidad de impuesto y en consecuencia también es una actividad en la cual se mueve liquidez monetaria.

**Actos y contratos exentos.** Están exentos del impuesto, los documentos que contengan actos o contratos, en los siguientes casos:

Todos los contratos y documentos que contengan actos gravados con el Impuesto al Valor Agregado, independientemente de quien los realice y tenga o no calidad de contribuyente de dicho impuesto.

Los recibos o comprobantes de pagos por sueldos, viáticos, gastos de representación, aguinaldos, prestaciones laborales o cualquiera otra retribución por servicios personales prestados en relación de dependencia, que devenguen funcionarios, empleados y demás servidores públicos y privados en servicio activo; los recibos por prestaciones que perciba el personal en situación de retiro o sus beneficiarios; los comprobantes de pensiones alimenticias fijadas por los tribunales correspondientes; las prestaciones y jubilaciones y las actas o documentos para demostrar la sobrevivencia de personal en retiro o sus beneficiarios; las aportaciones patronales y laborales para la creación de fondos de pensiones aseguradas o no aseguradas.

Los recibos o comprobantes de pago de estipendios a subsidios por becas, bolsas de estudio y similares.

Los cheques y certificados de depósito.

Los títulos de crédito y cualesquiera otros créditos documentarios que hayan sido expedidos en el extranjero para ser pagados en la República o expedidos en la República para ser pagados en el extranjero, así como cualesquiera otros documentos o contratos relacionados con los mismos, siempre que los bienes hubiesen sido importados o las divisas hubieren sido cambiadas en el sistema bancario nacional.

Las aportaciones al capital de sociedades, la suscripción, la emisión, la circulación, amortización, transferencia, pago y cancelación de acciones de todo tipo de sociedades y asociaciones accionadas, así como sus cupones.

Los contratos o documentos que contengan préstamos provenientes del exterior, siempre que los bienes hubiesen sido importados o las divisas hubieren sido cambiadas en el sistema bancario nacional.

La creación, emisión, circulación, negociación y cancelación de bonos, bonos de prenda, debentures, las cédulas hipotecarias y títulos de crédito, en los que intervengan los bancos y entidades financieras sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos.

La creación, emisión, circulación, negociación y cancelación de títulos de crédito de toda clase, debentures y las cédulas hipotecarias, sus cupones e intereses.

La emisión y negociación de bonos, notas del tesoro y letras de tesorería que emitan o garanticen el Estado y entidades descentralizadas o autónomas, las municipalidades y sus empresas, incluyendo los comprobantes de los intereses que devenguen.

Las sumas pagadas por liquidaciones, totales o parciales de pólizas de seguro del ramo de vida, cualquiera que sea la forma o época en que se practique, incluyendo los pagos por sorteos, pólizas dotales vencidas, rentas o rescates.

Las actuaciones judiciales y administrativas.

Las facturas comerciales de proveedores del exterior y las pólizas de importación y exportación.

Los documentos de pago, facturas o documentos equivalentes que se extiendan como consecuencia de actos o contratos de valor determinado en los que se hubiere satisfecho el impuesto correspondiente.

La exportación de mercancías y productos; la compraventa de mercancías y productos destinados a la exportación; la compra venta de café sin beneficiar, café en pergamino, café en oro, azúcar, banano y otros productos o frutos destinados a la exportación.

Los créditos y préstamos otorgados por los bancos, financieras y demás entidades autorizadas por la Superintendencia de Bancos para cualquier destino y los documentos acreditativos de los mismos.

Los créditos, préstamos y financiamientos otorgados entre particulares, sean personas individuales o jurídicas y los documentos acreditativos de los mismos.

Los contratos y operaciones de reaseguro y de reafianzamiento, así como los documentos que expidan las compañías aseguradoras o afianzadoras para comprobar el recibo de la proporción que corresponda pagar a los reaseguradores o reafianzadores, por las participaciones asumidas por ellos en el pago de las reclamaciones legales de los beneficiarios de pólizas de seguros y fianzas.

La constitución, transformación, modificación y disolución de sociedades mercantiles y los aumentos de capital social, con excepción de lo preceptuado en el Artículo 5, numeral 17 de esta Ley.

#### **6.9.6. Ley de Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, Decreto 38-92, Congreso de la República de Guatemala**

Se establece un impuesto sobre el petróleo crudo y los combustibles derivados del petróleo tanto de origen importado como de producción nacional, procesados en el país, que sean distribuidos dentro del territorio nacional están exentos de la aplicación del impuesto a que se refiere esta Ley, los productos afectos destinados a:

- a) Las instituciones y organismos que gocen de exención de impuestos por mandato constitucional.
- b) Las misiones diplomáticas acreditadas ante el Gobierno de la República, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones otorguen igual tratamiento como reciprocidad.
- c) Los organismos internacionales de carácter público o privado que operen en el país, en la realización de actividades de beneficio social o de apoyo a la gestión pública y el desarrollo económico y social, siempre que los respectivos convenios o contratos aprobados por ley, así lo establezcan.

#### **6.9.7. Ley del Impuesto único sobre inmuebles, Decreto 15-98, Congreso de la República de Guatemala**

Para los efectos del presente impuesto, están exentas por los bienes inmuebles que posean, las entidades siguientes:

El Estado, sus entidades descentralizadas, las entidades autónomas y las Municipalidades y sus empresas; Las Misiones Diplomáticas y Consulares de los países con los que Guatemala mantenga relaciones, siempre que exista reciprocidad; Los Organismos Internacionales de los cuales Guatemala forme parte:

La Universidad de San Carlos de Guatemala y demás Universidades legalmente autorizadas para funcionar en el país; Las entidades religiosas debidamente autorizadas, siempre que los bienes inmuebles se destinen al culto que profesan, a la asistencia social o educativa y que estos servicios se proporcionen de manera general y gratuita;

Los Centros Educativos Privados destinados a la enseñanza, que realicen planes y programas oficiales de estudio; Los Colegios Profesionales; La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco; Los inmuebles de las cooperativas legalmente constituidas en el país.

Este tributo es el impuesto menos eficaz en cuanto a las garantías jurídicas que debería imperar en las relaciones fisco y contribuyente sin embargo existe y posee una historia más que fidedigna en su institución pero contrario a los considerandos de su aplicación en la actividad económica de las personas es un impuesto sin justificación en otros apartados de estudio se estipula que el impuesto de compra y venta de inmuebles así como cualquier acto u otorgamiento del mismo como la donación, ampliación, matriculación entre otros ya pagan un impuesto correspondiente.

Entonces la duda surge en porque crear un impuesto sobre el mismo inmueble que ya ha pagado en varias formas y varios procedimientos el impuesto respectivo, sin embargo vuelve a estar afecto al IUSI sin importar la capacidad de pago de cada contribuyente, que este país lastimosamente la situación financiera es precaria y por consiguiente la balanza se inclina más a el endeudamiento del pueblo frente al administración tributaria.

El contribuyente que no posee los medios para cancelar su obligación iusi y en consecuencia la SAT le iniciara un proceso administrativo y posteriormente judicial, por extremista que se escuche es definitivamente el único proceso en el cual los litigantes son el Estado contra el Propio Estado, no es posible concebir que el Estado

de Guatemala inicie acciones contra el elemento más importante del mismo el pueblo, por un tributo que como ya se ha mencionado es jurídicamente contrario a los principio constitucionales del derecho tributario.

## **CAPÍTULO FINAL**

### **PRESENTACION, ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS**

#### **Análisis y discusión de resultados**

A continuación se presentara los resultados del trabajo de campo que se realizó dentro de la ciudad de Quetzaltenango en base a la Discrecionalidad legislativa al establecer exenciones tributarias y la posible violación de los principios de Igualdad, Equidad, Justicia tributaria y capacidad de pago. Estos resultados se llevaron a cabo en base a los objetivos que se plantearon dentro de la investigación.

#### **Pregunta número uno:**

##### **¿Conoce que es una exención tributaria?**

El cien por ciento de las personas encuestadas coinciden en conocer que es una exención tributaria, la cual consiste en una condonación o perdón al contribuyente en el pago de un impuesto. Otra de las respuestas establecidas la exención tributaria es la dispensa total o parcial de una obligación tributaria. Todas afirman que la exención tributaria son beneficios que el Estado determina por medio de una ley específica a personas para no hacer efectivo el pago de un impuesto.

Ver anexo pág.94

#### **Pregunta número dos:**

##### **¿Quiénes pueden decretar exenciones tributarias?**

Todas las personas encuestadas establecen en que el único ente facultado para decretar exenciones tributarias es el Congreso de la República, por medio de las leyes tributarias las cuales llevan implícito artículos de las personas que van a estar exentas del pago de un tributo.

En base al artículo 171 de la Constitución Política de la República de Guatemala, tiene como atribución el Congreso de la Republica, decretar reformar y derogar las

leyes estableciendo en ellas las exenciones que son beneficios para determinados contribuyentes.

Ver anexo pág. 95

**Pregunta número tres:**

**¿Conoce los procedimientos que utiliza la Comisión de Finanzas del Congreso de la Republica para establecer exenciones?**

El ochenta por ciento de las personas encuestadas afirman que si conocen el procedimiento que utiliza la Comisión de Finanzas del Congreso de la Republica para establecer exenciones. Estableciendo que es por medio de iniciativa de ley en base al artículo 174 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

El veinte por ciento de las personas encuestadas no conocen los procedimientos que utiliza la Comisión de Finanzas del Congreso de la República para establecer exenciones.

Ver anexo pág. 96

**Pregunta número cuatro:**

**¿Considera usted que al momento de establecer exenciones tributarias se está violentando los principios de igualdad, equidad, justicia tributaria y capacidad de pago?**

Todas las personas encuestadas establecen que si se están violentando los principios de igualdad, equidad, justicia tributaria, y capacidad de pago. En este caso están siendo violentados los principios de igualdad, equidad, justicia tributaria y capacidad de pago, porque las exenciones favorecen a contribuyentes con basta capacidad de pago. Siendo lo contrario se debería establecer sujetos exentos en base a un análisis previo. Para poder favorecer a personas que si lo necesitan.

Ver anexo pág. 97

**Pregunta número cinco:**

**¿Considera usted que el congreso de la Republica realiza estudios y análisis previos para establecer que exenciones deben de contener las leyes?**

Todas las personas encuestadas consideran que el Congreso de la República no realiza estudios y análisis previos al momento de establecer que exenciones deben contener las leyes. Los cuales deberías de ser los necesarios para que este beneficio sea para quienes realmente lo merecen siendo un beneficio justo, equitativo para cada contribuyente.

Ver anexo pág. 98

**Pregunta número seis:**

**¿Cuáles considera usted que deberían de ser los sujetos o entidades exentas de tributos?**

Todas las personas encuestadas afirman que los sujetos o entidades exentas de tributos deben de ser entidades puramente de benéfico social debidamente comprobado, Y personas con poca capacidad de pago.

Los Sujetos exentos de tributos deben de ser analizados y establecidos en base al funcionamiento de cada ley, presenciando de una manera eficaz los principios constitucionales enmarcados en el derecho tributario.

Ver anexo pág. 99

## CONCLUSIONES

1) El régimen de la administración tributaria está concebida bajo la estructura normativa de un alce primordial de metas recaudadoras impuestas por el organismo ejecutivo y es dentro de estos objetivos económicos en los cuales lastimosamente el mayor perjudicado resulta ser el propio pueblo al tomar el protagonismo de fuente principal de ingresos para suplir el alto endeudamiento de la nación, que a su vez viene a ser también producto de la corrupción de los funcionarios público lo cual no es un secreto, incluso se encuentra comprobado y resulta que de esa necesidad apremiante de obtener fondos disponibles se atenta contra los ciudadanos protegidos por sus derecho individuales y colectivos.

2) Este atentado se materializa con la creación de paquetes fiscales e imposición de tributos que formulan una amenaza contra los principios fundamentales envolviendo al contribuyente bien sea persona jurídica o individual en una ola de pagos imposibles de realizar, contribuyendo a los litigios de tipo tributario tanto administrativos como judiciales, es imposible realizar impuestos que ahogue al ciudadano y peor aún ser aplicados de manera desigual, en virtud que todos los guatemalteco ya sean empresarios o particulares poseen un cierto poder adquisitivo mayor o menor en proporción que igualmente es sustento diario de la vida familiar, de la cual el tributo injustificado se aprovechas caminando contrariamente al principio de justicia tributaria.

3) El fundamento de equidad se ve restringido en la aplicación del impuesto único sobre inmueble todas vez que ha quedado comprobado que el mismo es un tendencia en todo el proceso que abarca a la doble o múltiple tributación dado que grava más de una vez el mismo bien o acto pero con diferentes caras o excusas de cobro, lo cual también se ha mencionado debiere de ser penalizado de alguna forma, incluso no dejar de ser susceptible a la interposición de amparos e inconstitucionalidades de ley, en el sentido que infracciona y amenaza el precepto previsto en el artículo 243 de la Constitucionalidad Política de la Republica.

4) La condición de capacidad de pago es la más importante de todas en virtud que esta reconoce explícitamente la figura del contribuyente como humano con limitaciones y aptitudes financieras, partiendo de ello para realizar la base imponible que ha de corresponderle a cada persona, de manera igualitaria en la forma de realizar la cobranza pero diferente en las bases dinerarias que le corresponden a cada cual lo cual no solo demuestra la veracidad de la equidad sino además de la igualdad, respondiendo a una verdadera justicia.

5) El principio de capacidad de contribución viene a ser un reflejo de la realidad de la capacidad de pago en razón que previo a crear leyes y reglamentos que estipulen tributos en uno u otro sentido es primordial observar la estabilidad y posibilidad de los habitantes dentro de su desarrollo personal y económico, analizando previamente y no a posteriori el efecto que un impuesto va tener en la vida de todas clases sociales en nuestro país debido a que es imposible olvidar que Guatemala se encuentra mayoritariamente en la clase media baja, sumado a esto es inevitable dejar de realizar una crítica a la denominada capacidad económica misma con la cual se discrepa en la utilización del término riqueza, puesto que mencionar riquezas del contribuyente viene a ser un título demasiado atrevido para llamar a la finanzas guatemaltecas, sería mejor aplicada la terminología ingresos adeptos.

## RECOMENDACIONES

1) Es importante crear y supervisar la fiscalización de la propia administración tributaria desde varias perspectivas entre las que destacan la jurídica, económica, social y política, esto vendría a ser un método efectivo de controlar la actividad del fisco, a fin de encuadrar todas sus actividades y resoluciones al marco constitucional que tutela tanto al Estado mismo como al pueblo como elemento del propio Estado, estudiando paso a paso el procedimiento de reglas de tributación iniciando desde el legislativo como aprobador de la norma hasta la conducción de la Superintendencia de la Administración tributaria en sus mecanismos de recaudación siempre llevando por delante la bandera de la justicia tributaria sin la cual es imposible actuar como Institución de derecho público.

2) Además es congruente pensar que el Organismo Legislativo ha de ser un fiel vocero de la voluntad de las mayorías y en tanto que Guatemala es un país donde las mayorías son pequeños contribuyentes y no los máximos exponentes de fondos dinerarios, sería idónea la creación y aplicación de exenciones a particulares como norma general y en espacios de tiempo más reducidos y óptimos, en un acto de generosidad para el propio contribuyente que no es un deudor cualquiera contractual sino que se trata del motor de la vida en sociedad y el individuo de la historia.

3) Dentro de los deberes del Estado encontramos la declaración de derechos humanos, esto quiere decir que es deber de las autoridades estatales procurar la vida y el desarrollo de la mismas en todos los sentidos, juntamente con la seguridad, ante esto es vital que el fisco produzca un departamento o dependencia específica que bien podría denominarse conciencia social tributaria, esta tendría como objetivo fundamental el estudio de casos en los cuales las personas son incapaces de cubrir sus obligaciones tributarias, estableciendo los motivos, causas y efectos de ello, con la capacidad de dictaminar un resultado promoviendo cuando los supuestos lo ameriten la exoneración del pago de impuestos específicos observando para esta labor los principios de igualdad, equidad, justicia tributaria y capacidad de pago,

siendo estos los fundamentos legales de aplicación que habrían de encuadrarse a las situaciones vivenciales que atañen a los ciudadanos en cada caso en concreto.

4) Finalmente bastaría con que la administración tributaria así como el Organismo Legislativo tuvieran en su mentalidad los preceptos constitucionales y derecho humanos para que actuaran de manera distinta en su proceder, verificando en todo momento que su resolutoria se apegara a la normativa de ver primeramente a la persona y posteriormente al dinero que si bien es cierto es más que necesario en toda aspecto financiero a nivel mundial existe algo que debe importar mucho más a los Estados alrededor del planeta que es la paz, la seguridad y el bien común para todos los habitantes de la tierra, la observación de la juridicidad en la legalidad de las legislaciones tributarias como género y especie conducirá al verdadera tranquilidad de Guatemala.

## REFERENCIAS

### BIBLIOGRAFICAS

1. Apuntes de Derecho Tributario, Legislación Fiscal, Nueva Edición, Marzo, 2000.
2. Berlin, Antonio, Principios del Derecho Tributario, Volumen I y II, Primera edición, Madrid, Editorial de derecho financiero. 1964
3. Cabanellas de las Cuevas, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Edición 1992, España, Editorial Heliasta.
4. Carrasco Iriate, Hugo, Impuestos Federales y Locales, Colección de Derecho Fiscal, Cuarta Edición, Universidad Autónoma de México. 2004
5. Carrasco Iriarte, Hugo Introducción y Generalidades, Colección de Derecho Fiscal, Cuarta Edición, Universidad Autónoma de México. 2004
6. Castillo Gonzales, Gorgue Mario, Derecho Administrativo, Teoría General y Procesal, revisado y actualizado. 2014
7. Chicas Hernández, Raúl Antonio, Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal, Guatemala, Universidad San Carlos de Guatemala, Edición 2000.
8. De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, México, Editorial Porrúa, 1983.
9. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, 3ª. Estado de México. Editorial limusa, 1987
10. Días Dubon, Carmen, Derecho Financiero, Praxis, División Editorial. 2003

11. Goldstein Mabel, Diccionario jurídico, consultor magno, Argentina, Editorial Viviana Bellante 2010.
12. Granados, Tuncho, El Compendio del Contribuyente, Contador Público y Auditor, Universidad Rafael Landívar. 2009
13. Guilliani Fonrouge, Carlos M, Derecho Financiero, Buenos Aires, Argentina, Ediciones de Palma, 4ta. Edición 1987.
14. Marganin Manatou, Emilio. Introducción al Derecho Tributario Mexicano, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México 1981.
15. Monterroso, Gladys, fundamentos tributarios, Primera Edición, Guatemala, 2005
16. Menéndez, A. Derecho Financiero, Parte General, Décima Edición, Lex Nova, España, 1995.
17. Ossorio, Manuel. Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales. Buenos Aires, Argentina, Ed. Heliasta 1999
18. Pérez Aguilera, Héctor Hugo, Constitución Política de la República de Guatemala, Corte de Constitucionalidad, 2013 2014
19. Pérez Royo, Fernando. Derecho Financiero y Tributario, Parte General, Quinta Edición, Editorial Civitas S.A. Madrid España, 1995.
20. Puchet y Viana, Diccionario Tributario y temas afines. Tegucigalpa Honduras, Editorial y Litografía, 1996.
21. Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, México, Distrito Federal, Editorial Haría, 1986.

22. Santiago de León, Erick Gustavo, Derecho Tributario, Segunda Edición, Guatemala, 2007.

23. Serra Rojas, Andres. Derecho Administrativo, México, Editorial Porrúa, S.A. Tomo I 1982.

24. Villegas, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Tributario, Buenos Aires, Argentina, Ediciones de Palma, Tomo II, 1882.

## **NORMATIVAS**

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

2. Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, Congreso de la República de Guatemala

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

4. Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012, Congreso de la República de Guatemala

5. Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008, Congreso de la República de Guatemala.

6. Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92, Congreso de la República de Guatemala.

7. Ley de Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, Decreto 38-92, Congreso de la República de Guatemala

8. Ley del Impuesto único sobre inmuebles, Decreto 15-98, Congreso de la República de Guatemala

9. Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89, del Congreso de la República de Guatemala.

**GACETAS JURISPRUDENCIALES:**

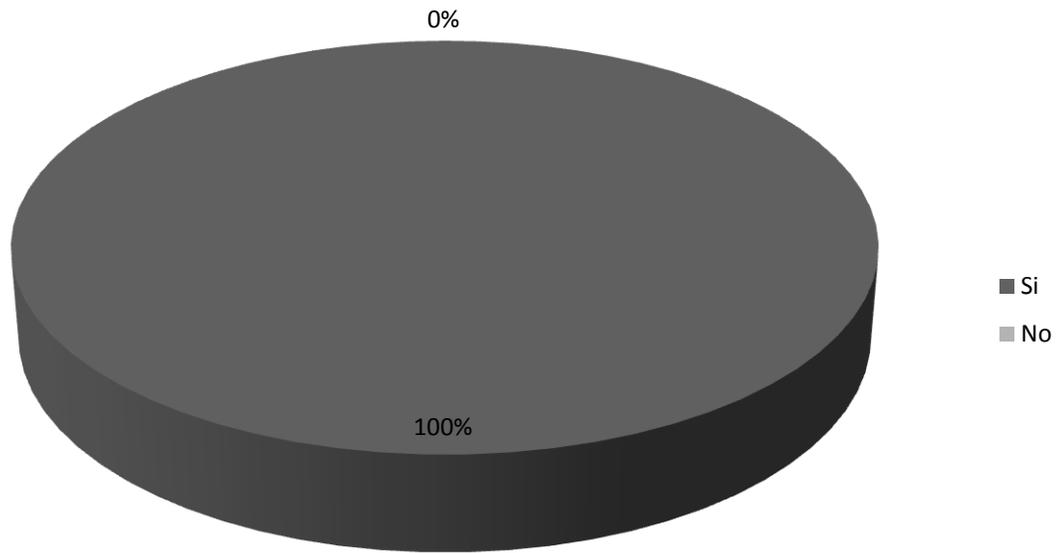
1. Gacetas de la Corte de Constitucionalidad de la República de Guatemala Número. 69, 71 y 88.

**REFERENCIAS ELECTRONICAS:**

1. Corte de Constitucionalidad de Guatemala, [www.cc.gob.gt](http://www.cc.gob.gt)

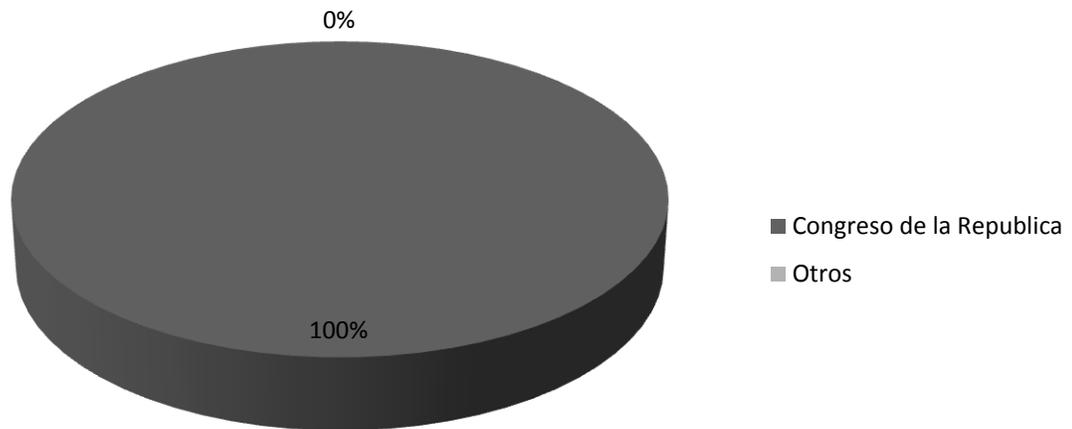
## **ANEXOS**

**Pregunta No. 1**  
¿Conoce que es una exención tributaria?



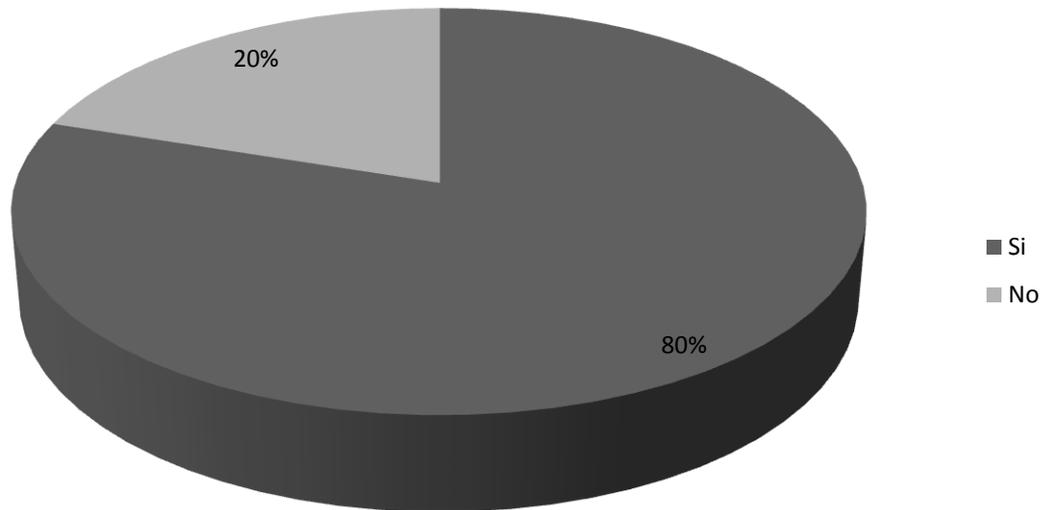
## Pregunta No. 2

¿Quienes pueden decretar exenciones triutarias



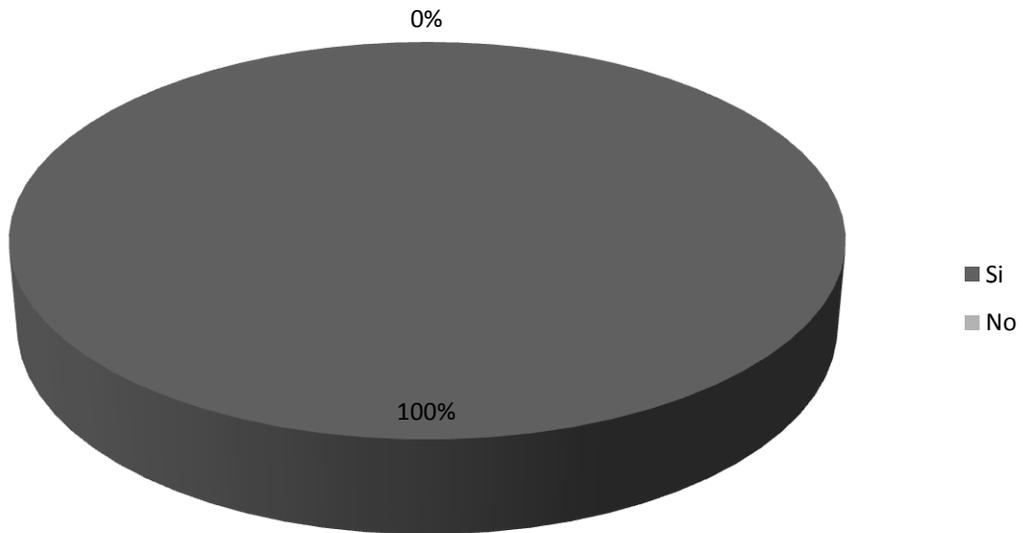
### Pregunta No. 3

¿Conoce los procedimientos que utiliza la Comision de Finanzas del Congreso de la republica para establecer exenciones ?



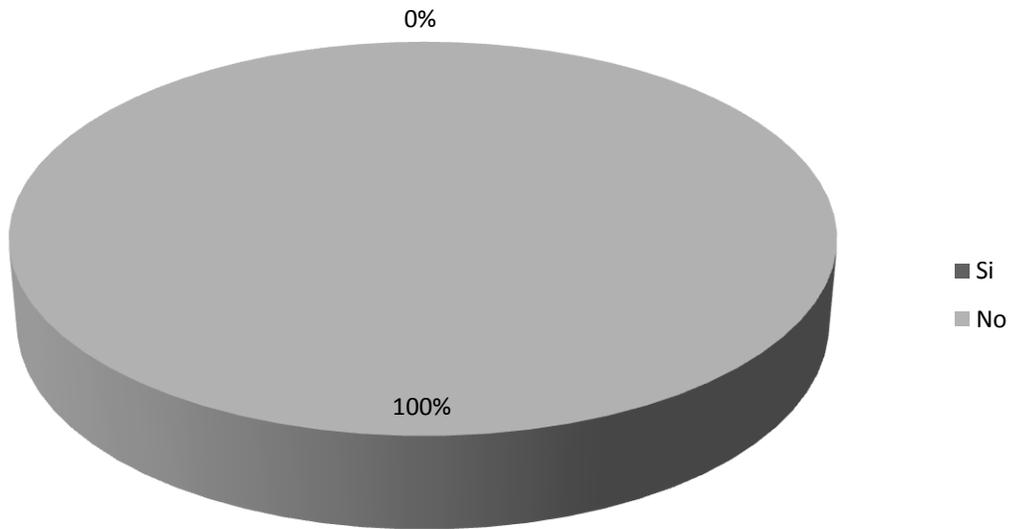
#### Pregunta No. 4

¿Considera usted que al momento de establecer exenciones tributarias se esta violando los principios de igualdad, equidad, justicia triutaria y capacidad de pago?



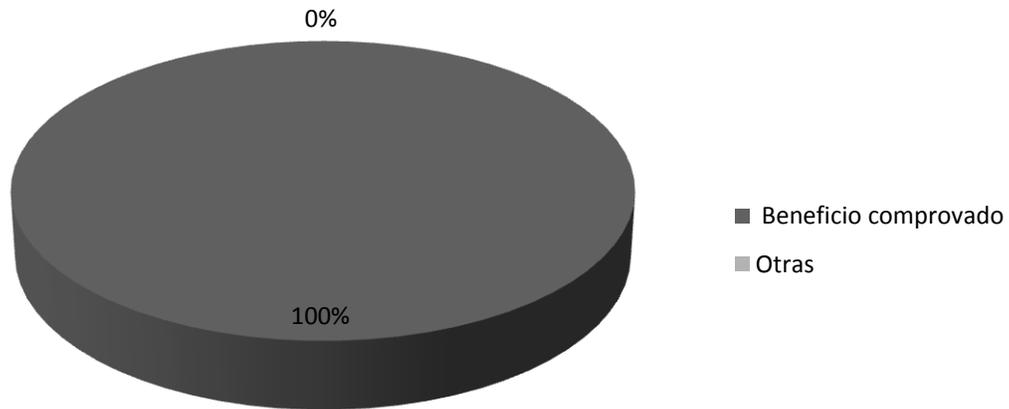
### Pregunta No. 5

¿Considera usted que el Congreso de la Republica realiza estudios y analisis previos para establecer que exenciones deben contener las leyes ?



### Pregunta No.6

¿Cuales considera usted que deberian de ser sujetos o entidades exentas de tributos?



**Universidad Rafael Landívar**

**Campus Quetzaltenango**

**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales**

**Tesis: “Discrecionalidad legislativa al establecer exenciones tributarias y la posible violación de los principios de Igualdad, Equidad, Justicia tributaria y capacidad de pago”**

**María José Montes Alconero.**



### **ENCUESTA.**

1. ¿Conoce que es una exención tributaria?
2. ¿Quiénes pueden decretar exenciones tributarias?
3. ¿Conoce los procedimientos que utiliza la Comisión de Finanzas del Congreso de la República para establecer exenciones?
4. ¿Considera usted que al momento de establecer exenciones tributarias se está violentando los principios de igualdad, equidad, justicia tributaria y capacidad de pago?

5. ¿Considera usted que el Congreso de la Republica realiza estudios y análisis previos para establecer que exenciones deben contener las leyes?

6. ¿Cuáles considera usted que deberían de ser sujetos o entidades exentas de tributos?

## **Título tentativo**

Discrecionalidad legislativa al establecer exenciones tributarias y la posible violación de los principios de Igualdad, Equidad, Justicia tributaria y capacidad de pago.

### **2. Modalidad de trabajo de tesis.**

Monografía.

### **3. Objetivos**

**3.1 General:** Determinar en qué situación jurídica quedan los principios de igualdad, equidad, justicia tributaria y capacidad de pago, cuando el Congreso de la República, en base a su discrecionalidad legislativa establece exenciones tributarias.

#### **3.2 Específicos:**

- Conocer los procedimientos que utiliza la Comisión de Finanzas del Congreso de la República para establecer exenciones en la creación de tributos.
- Obtener información de los estudios y análisis previos que utiliza el Congreso de la República para concluir que exenciones deben contener las leyes tributarias específicas.
- Identificar por medio de entrevistas la opinión de los profesionales del derecho y auditores, si se viola el principio de igualdad y justicia tributaria, con la discrecionalidad del congreso al establecer las exenciones tributarias.
- Establecer los posibles sujetos que deben de estar exentos de los tributos que crea el congreso de la República.

### **4. Marco teórico y planteamiento del problema.**

#### **4.1 Derecho Tributario:**

Se tiene conocimiento desde la historia de la humanidad, dentro de los grupos de gens, tribu, clans, dentro de los cuales para su formación y sostenimiento emitían una contribución, a medida que fueron evolucionando, y creando nuevas herramientas de trabajo, llegaron al punto de que la

recaudación debía de ser obligatoria y de una manera coactiva. Por lo que surge el derecho tributario y el tributo.

Desde la historia el derecho tributario es considerado una de las ramas muy importantes dentro del Estado ya que es por medio del tributo donde el Estado puede recaudar los recursos económicos, y asimismo cumplir con la realización del bien común a través de la prestación de servicios públicos para poder satisfacer las necesidades de la sociedad.

Gladys Monterroso, lo define como “El derecho tributario es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, normándolos en sus distintos aspectos.”<sup>44</sup>

El Diccionario Jurídico, lo define como “parte del derecho que rige la percepción, gestión, y erogación de los recursos pecuniarios con que cuenta el estado, para la realización de sus fines”<sup>45</sup>

El derecho tributario es la rama de derecho público que estudia los principios que regula el nacimiento, cumplimiento o incumplimiento de la relación tributaria, entendiéndose impuestos, tasas y contribuciones especiales, que son los medios por los cuales el estado obtiene los medios dinerarios.

El derecho tributario estudia los principios que lo inspiran, las instituciones jurídicas y las normas que regulan la actividad del Estado y demás entes públicos en la obtención de los medios dinerarios, procedentes de la economía de los particulares, para que el Estado cuente con los medios necesarios para su subsistencia como tal. Y poder llegar a la realización del bien común, que es el fin supremo del estado.

Como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo primero “el Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia, su fin supremo es la realización del bien común”. Este

---

<sup>44</sup>Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. Fundamentos tributarios. Guatemala, Comunicaciones Graficas 2005, Pág. 3  
Graficas 2005, Pág, 3

<sup>45</sup>Derecho Tributario, Goldstein Mabel, Diccionario jurídico, consultor magno, argentina, editorial Viviana Bellante 2010, Pág, 212

artículo hace referencia que el Estado es el encargado de proteger a cada persona y familia teniendo como finalidad principalmente la realización del bien común, para todos los habitantes sin distinción alguna, de esta manera el Estado por medio de los impuestos cancelados por los contribuyentes cuenta con los medios necesarios para que el Estado pueda subsistir, y pueda llegar a satisfacer las necesidades de toda la población.

#### **4.2 Origen de los Tributos**

Esto se fue desarrollando durante varias épocas y distintos lugares, en la Época Antigua en los estados de Egipto y Babilonia, es donde se encuentra con gran mayoría antecedentes sobre los impuestos, los cuales se pagaban en servicio o en especie.

En Grecia cuando se empezó a regular la tributación, los griegos se opusieron rotundamente, argumentando que era un acta en contra de su voluntad, con el pasar del tiempo se fueron dando cuenta que era necesario hacerlo ya que se tenía que invertir esos recursos en la población.

En Roma, no se pagaban impuestos, pues eran los pueblos vencidos en guerra los que debían de pagar a los pueblos vencedores, es en esta misma época donde nace la palabra Tributum, que era el impuesto pagado. Luego surgió la frase “Dar al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios”<sup>46</sup> A través de la historia se puede llegar a determinar que los impuestos surgieron como contribuciones voluntarias para con el Estado, para poder ser sustentado y asimismo recibir servicios.

#### **4.3 Exención.**

El Estado cuando determina que existe necesidad de crear una ley tributaria, también establece que a ciertas personas, instituciones y servicios, no deben de ser incluidas como sujetos del tributo, esto se le ha de llamar Exención que es la liberación de sujetos u objetos de la imposición.

---

<sup>46</sup> Días Dubon, Carmen, Derecho Financiero, Guatemala Praxis, División Editorial. 2003, Pag, 21

El licenciado Tuncho Granados, las definió como “Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de esta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley”<sup>47</sup>

La Exención son dispensas totales o parciales que establecen determinadas leyes para favorecer a personas o instituciones, puesto que todos los ciudadanos de una nación constituyen un factor muy importante para el desarrollo económico de un país, dentro de las cuales se violan principios que se encuentran regidos por nuestra norma constitucional, los cuales vienen a favorecer a ciertos sectores de la población excluyendo a personas que si verdaderamente deben ser favorecidas con estas exenciones que son establecidas en las leyes, para que el sujeto pueda gozar de esta inmunidad, debe de estar establecido en la norma jurídica y si el beneficio es total o parcial para el sujeto.

El diccionario jurídico, Goldstein, define el concepto de Exención, como “Privilegio o inmunidad de que uno goza para no ser comprendido en alguna carga u obligación”<sup>48</sup>

Son privilegios que determinadas personas o instituciones gozan al momento que en alguna ley se establecen los sujetos que están exentos, a tal tributo y que dejan de pagarse total o parcialmente al Estado. Las exenciones además poseen las características de ser temporal y personal ya que existe mientras este en vigencia la ley, y así mismo se hacen efectivas hasta que no se derogue o se modifique, y es personal porque solo favorece específicamente al sujeto señalado que es determinado y establecido en la propia ley.

Disminuyendo estas exenciones la capacidad de estabilidad del Estado para con sus habitantes, y la posible violación de principios fundamentales dentro del derecho que vienen a vulnerar las garantías mínimas de cada persona.

---

<sup>47</sup> Granados Tuncho, Código Tributario, Guatemala, ediciones fiscales S.A., 2006, Pag, 34.

<sup>48</sup> Exención, Goldstein, Mabel. Op.Cit, Pág., 265

Emilio Margain Manatou define a la Exención como “Una figura jurídica tributaria, en virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación ciertos hechos o situaciones imposables, por razones de equidad, de conveniencia o de política económica.”<sup>49</sup>

Jorge M. Puchet y Max F. Viana en el Diccionario Tributario y temas afines exponen que la Exención tributaria es: “La dispensa de la obligación tributaria contenida en la misma ley que crea el tributo”<sup>50</sup>

Esto se debe a razones de equidad, conveniencia, o de política económica, ya que son los legisladores quienes eximen a los sujetos del pago del tributo al momento de establecer exenciones tributarias en determinadas leyes y dejan puerta abierta a discrecionalidad, violentando así principios básicos dentro del derecho tributario, que son fundamentales para toda actividad tributaria y específicamente para los contribuyentes que deben de realizar el pago de los impuestos respectivos.

### **4.3 Principios del Derecho Tributario**

Los principios son los fundamentos, origen, o razón de algo los cuales los inspiran para su realización.

Son principios Constitucionales que están contemplados dentro de la legislación que rigen al derecho tributario, ya que específicamente fueron creados para esta materia. Y garantes de los derechos mínimos de los contribuyentes.

### **4.4 Principio de Igualdad**

Se encuentra contenido en el artículo 4 de Constitución Política de la República de Guatemala que dice, “En Guatemala, todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos”.

---

<sup>49</sup> Margain Manatou Emili, Introducción al estudio del derecho tributario mexicano, México, editorial mexicana Potosina, 1981. Pág, 246.

<sup>50</sup>Exención, Puchet y Viana, Diccionario Tributario y Temas Afines, Tegucigalpa Honduras, editorial y litografía, 1996, pág. 244.

Este principio es fundamental para esta materia y para todas las ramas del derecho, ya que establece que todos los seres humanos dentro del territorio guatemalteco debemos hacer efectivo el pago de los respectivos tributos, pero atendiendo a nuestro lugar en la economía, pero es evidente que el pago de los impuestos no se realiza de una manera ordenada en cuanto a la capacidad económica de cada contribuyente, pero si se respeta la forma y el tiempo para todos los que deben de ser efectivo el pago es de igual manera para el que cancela una fuerte suma como para el que no.

El principio de igualdad significa que todos los seres humanos somos iguales en derechos y obligaciones por lo consiguiente todo lo que establece la ley debe de ser acatado y cumplido. Este principio hace énfasis en que cada habitante guatemalteco, es igual en derechos y obligación, a los cuales debe responder acertadamente.

#### **4.5 Principio de Equidad y Justicia Tributaria**

La equidad es un principio constitucional que rige al sistema tributario puesto que la equidad es sinónimo de justo, de igualdad, para todas las personas ya que se cumple con el principio respectivamente haciendo efectivo el pago requerido de los impuestos que sean asignados.

Según el diccionario jurídico, “Equidad es la justicia del caso particular, cuyo fin es atemperar el excesivo rigorismo de las leyes”<sup>51</sup>

El primer párrafo del artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establéese que el sistema tributario debe de ser justo y equitativo, encontramos entonces la base constitucional del principio de equidad al cual está sujeto el derecho tributario.

Como se ha estudiado Aristóteles nos hace referencia al termino de justicia que es darle a cada quien lo que le pertenece, o dar a cada quien lo suyo.

#### **4.6 Principio de Capacidad de Pago**

---

<sup>51</sup> Equidad, Goldstein, Mabel. Op.Cit., Pág, 253

Este principio hace referencia a que los tributos deben de ser establecidos en base a la capacidad económica del contribuyente a quien va dirigido, este principio se basa en que cada contribuyente posee distinta capacidad económica por lo consiguiente deben de ser diferentes tarifas a las cuales ellos deben optar.

El principio de Capacidad de Pago, hace referencia que el tributo que se establezca debe de estar ligado íntimamente con los ingresos que percibe el contribuyente, en base al salario recibido.

Este principio puede que esté establecido como capacidad contributiva o capacidad de pago, y se encuentra contenido en la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 243 que establece, “El sistema tributario debe de ser justo y equitativo, para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago”. Este principio claramente se enfoca que cada contribuyente posee diferente situación y actividad económica ya que como claramente lo expresa el sistema tributario debe de ser justo y equitativo.

#### **4.7. Planteamiento del Problema**

El Congreso de la República, al crear o modificar impuestos, decreta de forma discrecional y arbitraria las exenciones que corresponden a dicho impuesto. Este acto legislativo se realiza sin un análisis y estudio profundo de la trascendencia de dicha decisión, en la cual declara exentos del impuesto a determinados sujetos y actos tributarios, librándolos de la obligación de pagar el tributo, la mayoría de veces por razones o interés ajenos al objetivo de recaudación de recursos. En virtud que será la propia ley que se crea o modifica la que impide que el contribuyente sea sujeto pasivo del tributo, es necesario establecer si los criterios y procedimientos que utiliza el Organismo Legislativo son los adecuados para decretar exenciones y si con ello no viola el principio de igualdad tributaria y de capacidad de pago, tanto de los sujetos que beneficia con las exenciones como los que no beneficia y les impide la obligación de ser sujetos pasivos y

los obliga a pagar los tributos de que se trate la ley, vulnerando el principio esencial y constitucional de igualdad y capacidad de pago. Por lo que la pregunta formulada es la siguiente: ¿En qué situación jurídica quedan los principios de igualdad, equidad, justicia tributaria y capacidad de pago cuando el Congreso de la Republica en base a su discrecionalidad legislativa establece exenciones tributarias?

#### **5. Alcances de la investigación:**

Delimitación Espacial, la investigación se hará en el municipio de Quetzaltenango.

Delimitación Temporal, desde la vigencia de la Constitución Política de la República de Guatemala del 14 de enero año 1986 a la fecha.

#### **6. Límites de la investigación:**

Falta de bibliografía en la materia que puedan determinar la discrecionalidad del Organismo Legislativo. Misma que se superará consultando investigaciones de derecho comparado.

#### **7. Aporte:**

Se busca aportar una investigación seria y formal que permita establecer si en el organismo legislativo, al momento de decretar leyes, y establecer exenciones existe discrecionalidad y violación de principios rectores del derecho tributario que están establecidos dentro de la Constitución Política de la República de Guatemala, y cuál es el mecanismo exacto para las exenciones.

#### **8. Tipo de Investigación:**

Jurídico descriptiva

Jurídico propositiva

## **9. Sujetos.**

**9.1.** Profesionales especializados en derecho tributario

**9.2.** Al Delegado de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Gerencia Regional de Occidente, de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, Quetzaltenango

**9.3.** Auditor Tributario de la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Occidente, de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, Quetzaltenango.

**9.4.** Administrador de la Oficina Tributaria de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, Quetzaltenango.

## **10. Unidad de Análisis**

- Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente.
- Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10- 2012, Congreso de la República de Guatemala
- Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89, del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008, Congreso de la República de Guatemala.

- Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92, Congreso de la República de Guatemala.
- Ley Nacional de Aduanas, Decreto 14-2013, Congreso de la República de Guatemala

## **11. Instrumentos**

Para el objeto de la presente investigación se realizarán entrevistas en cuanto al tema “Discrecionalidad legislativa al establecer exenciones tributarias y posible violación de los principios de Igualdad, Equidad, Justicia tributaria y capacidad de pago”

## **12. Índice esquemático preliminar**

### **CAPÍTULO I DERECHO TRIBUTARIO**

- 1.1 Antecedentes
  - 1.1.1. La tributación en la edad media
  - 1.1.2. La tributación en América
  - 1.1.3. Evolución histórica de la tributación en Guatemala
- 1.2. Concepto
- 1.3. Definición
- 1.4. Contenido del derecho tributario
- 1.5. Características
- 1.6. División
  - 1.6.1. General
  - 1.6.2. Especial
  - 1.6.3. Material
  - 1.6.4. Formal
- 1.7. Fuentes del derecho tributario

## **CAPÍTULO II**

### **RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA**

- 2.1. Definición
- 2.2. Características
- 2.3. Elementos
- 2.4. Sujetos
- 2.5. Exenciones y beneficios tributarios
- 2.6. Momento en que nace la obligación tributaria
- 2.7. Necesidad de su correcta tipificación en las leyes tributarias
- 2.8. Importancia de la relación Jurídico Tributaria.

## **CAPÍTULO III**

### **EXENCIONES**

- 3.1. Historia
- 3.2. Concepto
- 3.3. Definición
- 3.4. Elementos
- 3.5. Características
- 3.6. Clases de Exencion
- 3.7. Diferencia entre Exencion y Exoneración
- 3.8. Exenciones en la Legislación Guatemalteca
  - 3.8.1. Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente.
  
  - 3.8.2. Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, Congreso de la República de Guatemala.
  
  - 3.8.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, Congreso de la República de Guatemala.

3.8.4. Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10- 2012, Congreso de la República de Guatemala.

3.8.5. Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008, Congreso de la República de Guatemala.

3.8.6. Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92, Congreso de la República de Guatemala.

3.8.7. Ley Nacional de Aduanas, Decreto 14-2013, Congreso de la República de Guatemala

#### **CAPÍTULO IV**

##### **PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO TRIBUTARIO.**

4.1. Historia

4.2. Definición

4.3. Clases de Principios

4.3.1. Principios Teóricos

4.3.2. Principios Constitucionales

4.4. Principio de igualdad

4.5. Principio de equidad y justicia tributaria

4.6. Principio de capacidad de pago

#### **CAPÍTULO V**

##### **PRESENTACION, ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS**

5.1. Entrevistas realizadas

5.2. Análisis y discusión de resultados

CONCLUSIONES

RECOMENDACIONES

BIBLIOGRAFIA

### **13. Originalidad de enfoque**

Según investigaciones efectuadas no se tiene conocimiento que exista algún trabajo de tesis relacionado con el tema a desarrollar, por lo que la presente investigación es original en su enfoque.

### **14. Referencias**

#### **14.1. Bibliográficas**

- Apuntes de Derecho Tributario, Legislación Fiscal, Nueva Edición, Marzo, 2000.
- Berlin, Antonio, Principios del Derecho Tributario, Volumen I y II, Primera edición, Madrid, Editorial de derecho financiero. 1964
- Cabanellas de las Cuevas, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Edición 1992, España, Editorial Heliasta.
- Carrasco Iriate, Hugo, Impuestos Federales y Locales, Colección de Derecho Fiscal, Cuarta Edición, Universidad Autónoma de México. 2004
- Carrasco Iriarte, Hugo Introducción y Generalidades, Colección de Derecho Fiscal, Cuarta Edición, Universidad Autónoma de México. 2004
- Castillo Gonzales, Gorgue Mario, Derecho Administrativo, Teoría General y Procesal, revisado y actualizado. 2014
- Chicas Hernández, Raúl Antonio, Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal, Guatemala, Universidad San Carlos de Guatemala, Edición 2000.
- Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, 3ª. Estado de México. Editorial limusa, 1987

- Días Dubon, Carmen, Derecho Financiero, Praxis, División Editorial. 2003
- Giullani Fonrouge, Carlos, Derecho Financiero, Segunda Edición, Editorial desalma, Buenos Aires Argentina, 1989.
- Granados, Tuncho, El Compendio del Contribuyente, Contador Público y Auditor, Universidad Rafael Landívar. 2009
- Monterroso, Gladys, fundamentos tributarios, Primera Edición, Guatemala, 2005
- Ossorio, Manuel. Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales. Buenos Aires, Argentina, Ed. Heliasta 1999
- Pérez Aguilera, Héctor Hugo, Constitución Política de la República de Guatemala, Corte de Constitucionalidad, 2013 2014
- Santiago de León, Erick Gustavo, Derecho Tributario, Segunda Edición , Guatemala, 2007.

#### **14.2. Normativas**

- Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente
- Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, Congreso de la República de Guatemala
- Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, Congreso de la República de Guatemala.

- Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012, Congreso de la República de Guatemala
- Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008, Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92, Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89, del Congreso de la República de Guatemala
- Ley Nacional de Aduanas, Decreto 14-2013, Congreso de la República de Guatemala

**15. Modelo de instrumento.**

**Universidad Rafael Landívar**

**Campus Quetzaltenango**

**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales**

**Tesis: “Discrecionalidad legislativa al establecer exenciones tributarias y la posible violación de los principios de Igualdad, Equidad, Justicia tributaria y capacidad de pago”**

**María José Montes Alconero.**

**GUÍA DE ENTREVISTA.**

1. ¿Conoce los procedimientos que utiliza la Comisión de Finanzas del Congreso de la República para establecer exenciones?

2. ¿Considera usted que al momento de establecer exenciones tributarias se está violentando los principios de igualdad, equidad, justicia tributaria y capacidad de pago?

3. ¿Considera usted que el Congreso de la Republica realiza estudios y análisis previos para establecer que exenciones deben contener las leyes?

4. ¿Cuáles considera usted que deberían de ser sujetos o entidades exentas de tributos?