

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

"ANÁLISIS JURÍDICO DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA
SOBRE LA REFORMA A LA LEY DEL IMPUESTO DE CIRCULACIÓN DE VEHÍCULOS BAJO EL
DECRETO 10-2012"

TESIS DE GRADO

MARÍA FERNANDA OBREGÓN SOTO
CARNET 15302-08

QUETZALTENANGO, ENERO DE 2016
CAMPUS DE QUETZALTENANGO

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

"ANÁLISIS JURÍDICO DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA
SOBRE LA REFORMA A LA LEY DEL IMPUESTO DE CIRCULACIÓN DE VEHÍCULOS BAJO EL
DECRETO 10-2012"

TESIS DE GRADO

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

POR

MARÍA FERNANDA OBREGÓN SOTO

PREVIO A CONFERÍRSELE

LOS TÍTULOS DE ABOGADA Y NOTARIA Y EL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADA EN CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

QUETZALTENANGO, ENERO DE 2016
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

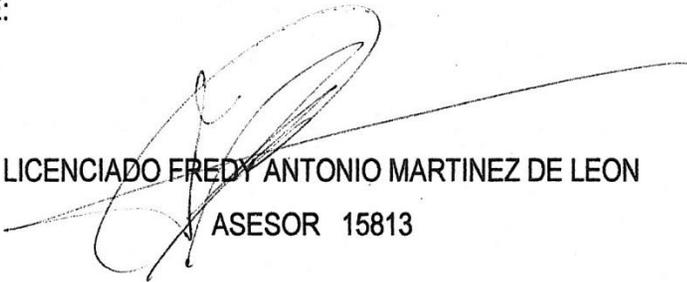
SUBDIRECTOR DE GESTIÓN GENERAL: MGTR. CÉSAR RICARDO BARRERA LÓPEZ

Quetzaltenango, 28 de marzo de 2014.

LICENCIADA CLAUDIA CABALLEROS.
COORDINADORA 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 FERNANDA OBREGON SOTO** Carnet 1530208 titulado, **“ANALISIS JURIDICO DE LA APLICACIÓN DE PRINCIPIOS DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA SOBRE LA REFORMA A LA LEY DE IMPUESTOS DE CIRCULACION DE VEHICULOS BAJO EL DECRETO 10-2012”** 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



Orden de Impresión

De acuerdo a la aprobación de la Evaluación del Trabajo de Graduación en la variante Tesis de Grado de la estudiante MARÍA FERNANDA OBREGÓN SOTO, Carnet 15302-08 en la carrera LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, del Campus de Quetzaltenango, que consta en el Acta No. 0792-2015 de fecha 27 de febrero de 2015, se autoriza la impresión digital del trabajo titulado:

"ANÁLISIS JURÍDICO DE LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD
CONTRIBUTIVA SOBRE LA REFORMA A LA LEY DEL IMPUESTO DE CIRCULACIÓN DE
VEHÍCULOS BAJO EL DECRETO 10-2012"

Previo a conferírsele los títulos de ABOGADA Y NOTARIA y el grado académico de LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Dado en la ciudad de Guatemala de la Asunción, a los 20 días del mes de enero del año 2016.


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

Índice

	Pág.
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I: DERECHO FINANCIERO.....	3
1.1 Concepto.....	3
1.2 Objeto del Derecho Financiero.....	4
1.3 Actividad financiera.....	4
1.4 Ingresos del Estado.....	5
1.4.1 Ingresos tributarios.....	6
1.5. Poder tributario.....	6
1.5.1 Antecedentes históricos.....	7
1.5.2 Definición.....	7
1.5.3 Características del poder tributario.....	9
1.6 Derecho Tributario.....	9
1.6.1 Fuentes del derecho tributario.....	10
CAPÍTULO II: SISTEMA TRIBUTARIO.....	13
2.1 Definición.....	13
2.2 Principios constitucionales de Derecho Tributario.....	15
2.3 Principio de legalidad.....	17
2.4 Principio de seguridad jurídica.....	18
2.5 Principio de Proporcionalidad y equidad.....	18
2.6 Principio de Igualdad.....	19
2.7 Principio de No Confiscación.....	20
2.8 Principio de Capacidad de Pago.....	20
2.8.1. Capacidad de pago absoluta.....	25
2.8.2. Capacidad de pago Relativa.....	25
2.8.3 Relación del principio de capacidad de pago con el Derecho Tributario	26
2.8.4 Su relación en la Constitución Política de la República de Guatemala...	27
2.8.5 Su regulación en la ley ordinaria tributaria.....	27

CAPÍTULO III. TRIBUTOS	29
3.1 Definición.....	29
3.2 Finalidad de los tributos.....	29
3.3 Clasificación legal de los tributos.....	29
3.4 Impuestos.....	30
3.4.1 Características de los impuestos.....	31
3.5 Clasificación de los impuestos.....	31
3.5.1 Impuestos directos.....	32
3.5.2 Impuestos indirectos.....	34
CAPÍTULO IV. DETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES.....	36
4.1 Definición.....	36
4.2 Autodeterminación.....	36
4.3 Obligación Tributaria.....	36
4.4 Sujetos de la relación jurídico tributaria.....	37
4.4.1 Superintendencia de Administración Tributaria.....	37
4.4.2 Contribuyente.....	39
4.4.3 Hecho generador de las contribuciones.....	41
4.4.4 La base imponible y el tipo impositivo.....	41
4.5 Procedimientos Tributarios.....	42
4.5.1 Clases de procedimientos tributarios.....	43
CAPÍTULO V. LEY DEL IMPUESTO SOBRE CIRCULACIÓN DE VEHÍCULOS TERRESTRES, MARÍTIMOS Y AÉREOS.....	45
5.1 Historia.....	45
5.2.1 Por su utilidad.....	46
5.2.2 Por su diseño.....	47
5.3 Regulación legal.....	47
5.4 Registro Fiscal de vehículos.....	49
5.5 De la tasa y monto a pagar.....	50
5.6 Reformas tributarias.....	50

5.6.1	Decreto 4-2012.....	52
5.6.2	Decreto 10-2012.....	54
5.7	Pago de Impuesto de Circulación de Vehículos.....	56
5.7.1	Por medio del.....	56
5.7.2	De manera electrónica.....	56
5.8	Declaraguante.....	57
5.9	BancaSAT.....	57

VI. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS..... 65

1.	¿Conoce usted el Decreto 70-94 del Congreso de la República de Guatemala denominado Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos. Ver Gráfica No. 1 en Anexo.....	65
2.	¿Qué opina usted de la reforma fiscal que se le hizo al Impuesto Sobre Circulación de Vehículos bajo la reforma 10-2012, está a favor? Ver Gráfica No. 2 en Anexo.....	65
3.	¿Afecta a su capacidad de pago como contribuyente esta reforma fiscal? Ver Gráfica No. 3 en Anexo.....	66
4.	¿Está de acuerdo con la reducción del 50% que el Presidente de la República hizo a este impuesto sobre Circulación de Vehículos, bajo el Decreto 1-2013 del Congreso de la República? Ver Gráfica No. 4 en Anexo.....	67
5.	¿Canceló usted el impuesto sobre Circulación de Vehículos antes de la modificación presentada por el Organismo Ejecutivo sobre la Reducción al pago del impuesto?.....	68
6.	¿Qué entiende usted de la reducción del impuesto de Circulación (Decreto 1-2013) que se le hizo a la reforma fiscal (10-2012), que es de aplicación permanente o que se aplicará únicamente para el ejercicio fiscal del año 2013 y 2014? Ver Gráfica No. 6 en Anexo.....	68

7.	¿Cree que es importante el análisis del principio de capacidad de pago que regula la Constitución de la República para realizar reformas tributarias? Ver Gráfica No. 7 en Anexo.....	69
8.	¿Conoce el nuevo sistema de pago que presentó la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), para cancelar la Calcomanía de Circulación este año dos mil catorce (2014) por medio electrónico? Ver Gráfica No. 8 en Anexo.....	70
9.	¿Le beneficia y considera práctico la implementación del nuevo método planteado por la Administración Tributaria? Ver Gráfica No. 9 en Anexo.....	70
10.	¿Cuál sería su propuesta y comentario personal sobre esta reforma fiscal del Decreto 10-2012?.....	71
	CONCLUSIONES.....	72
	RECOMENDACIONES.....	73
	REFERENCIAS.....	75
	ANEXOS.....	77

Resumen

Este trabajo de investigación se realizó con el objetivo de determinar la aplicación del principio constitucional en materia de Derecho Tributario que se refiere a la capacidad contributiva en las reformas al artículo 31 del Decreto 10-2012 planteadas al Decreto Número 70-94 de la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos y establecer si se viola este derecho constitucional a los propietarios de los vehículos que son a la vez contribuyentes dentro de la obligación tributaria. Para determinar este aspecto es importante hacer mención sobre los antecedentes del Derecho Tributario, establecer conceptos jurídicos para comprender el Derecho Tributario, analizar los principios, y determinar las instituciones y dependencias del Estado encargados de recaudar los tributos y evaluar la efectividad y eficacia del sistema tributario guatemalteco en cuanto si se respeta los principios constitucionales a los que la norma suprema la Constitución Política de la República de Guatemala hace mención y deben tomarse en cuenta previo a presentar la iniciativa de alguna ley o reforma tributaria y determinar de qué manera se puede ampliar el presupuesto del Estado por medio de la recaudación de tributos sin afectar la economía de las personas si no velar por que no se viole la capacidad económica que posee cada uno para contribuir con el gasto público.

Como aplicar los principios constitucionales dentro de la legislación guatemalteca y crear un sistema tributario moderno, eficaz y progresivo que distribuya de manera adecuada los recursos obtenidos para cubrir con las necesidad públicas.

INTRODUCCIÓN

El principio de capacidad contributiva se encuentra regulado en la Constitución Política de la República desde su creación y es uno de los principios constitucionales más importantes e influyentes dentro de la creación, modificación y anulación de normas jurídicas en materia de Derecho Tributario, este principio va de la mano y se complementa con otros como el principio de legalidad y el principio de equidad y justicia tributaria. La inadecuada aplicación de este principio favorece a la formación de un sistema tributario injusto que afecta los intereses económicos de los contribuyentes quienes participan en el gasto público.

La reforma implementada en la Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos referente al tipo impositivo según el valor de cada vehículo grava a toda persona que es propietaria de un vehículo en Guatemala y obliga al cumplimiento de dicha obligación, la cual aumenta el cien por ciento (100%) y hasta más en algunos casos el pago del impuesto y se ve afectado en la economía de la población civil.

La finalidad de esta reforma fiscal denominada “Ley de Actualización Tributaria” deseaba obtener más presupuesto con el aumento de este impuesto, debido a la inflación y alta demanda de vehículos que existen actualmente en todo el territorio guatemalteco, la exigencia de creación y construcción de nuevas carreteras, puentes y demás proyectos que tengan que ver con redes viales terrestres y ofrecer a la población mejor calidad de servicios para viajar y transportarse de un lugar a otro respetando el derecho de libre locomoción. A raíz de toda esta polémica y reformas tributarias surge la pregunta que se origina en esta investigación ¿Se respeta y analiza el principio de capacidad contributiva que tienen los habitantes de Guatemala para aplicarlo dentro de la creación y modificación de normas jurídicas? Para poder comprobar este aspecto fue necesario establecer los antecedentes del Derecho Financiero como ciencia, el Derecho Tributario como rama de este derecho público, el objetivo, las características, actividad financiera y estudiar todo lo relacionado con

el poder tributario, para luego establecer y analizar el sistema tributario guatemalteco a través de la aplicación de los principios constitucionales en materia de Derecho Tributario en la legislación y desarrollar la importancia que tiene el principio de capacidad contributiva también conocido como principio de capacidad de pago dentro de la creación de cada norma en Guatemala, cuya aplicación es reducida con la creación de una reforma tributaria que afecta el impuesto de circulación de vehículos con respecto a su pago y la economía de la población, así como determinar la importancia que tiene respetar este principio para no alterar el orden público y velar por el bien común de los sujetos dentro de la obligación tributaria.

La investigación se llevó a cabo debido a que, el pago del Impuesto sobre Circulación de Vehículos es de carácter obligatorio para todas aquellas personas que son propietarias de un vehículo y que para poder circular dentro del territorio nacional debe estar solvente del pago del impuesto, la reforma tributaria implementada para el período fiscal 2013 iba afectar la billetera de miles de guatemaltecos que dentro de la crisis, la alza de precios de los productos de la canasta básica, el combustible, el cobro de más impuestos, entre otros no tiene la capacidad económica para contribuir con el gasto público del Estado, debido a que tienen necesidades básicas más importantes que cubrir como asegurarle a su familia, vivienda, educación, salud que aunque el Estado también ofrece esos servicios gratuitos no son de calidad para cubrir con las necesidades de cada uno de los guatemaltecos debido a que la población cada vez es más. Como parte del trabajo de investigación se le dio un enfoque jurídico social a través de la realización de encuestas realizadas a Abogados especializados y afectados a esta reforma tributaria, empleados públicos de la Administración Tributaria y demás personas que sepan y se vean afectadas por la creación de esta norma tributaria. Esperando que la presente investigación sea de satisfacción y alcance las expectativas esperadas por el lector.

CAPÍTULO I: DERECHO FINANCIERO

Este capítulo detalla la rama del derecho público que se encarga de regular la Actividad Financiera del Estado, mediante la recaudación de tributos, así como las diferentes clases y denominaciones que se desglosan de esta ciencia y se estudia a fondo para hacer una síntesis de las entidades que se encargan de fiscalizar, recaudar impuestos para aplicarlos al presupuesto y así poder cumplir con las necesidades básicas del sector público.

1.1 Concepto

El Derecho Financiero es una rama del Derecho Público que posee un conjunto de normas jurídicas, principios, doctrinas e instituciones que tienen como finalidad regular todas las actividades financieras de un Estado. Es un derecho público debido a que contiene normas jurídicas que regulan las finanzas de un Estado a través del orden público y la relación jurídica tributaria que existe entre el Estado y los particulares así como instituciones jurídicas nacionales e internacionales.

Cabanellas define el derecho financiero, “Es la rama de derecho público interno que regula la actividad del Estado en cuanto a los órganos encargados de la recaudación y aplicación de impuestos, presupuesto, crédito público y, en general, de todo lo relacionado directamente con el patrimonio del Estado y su utilización”¹

El autor Fernando Sainz de Bujanda el derecho financiero “Es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el Estado y los demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos”²

¹ Cabanellas de Torres, Guillermo. Diccionario jurídico elemental. Editorial Heliasta. 18° edición. Buenos Aires. 2006. Pág. 323.

² Sainz de Bujanda, Fernando. Hacienda y derecho. Madrid. 1955. Pág. 33.

La tratadista guatemalteca Gladys Elizabeth Monterroso Velásquez de Morales lo define “El derecho financiero norma la actividad financiera del Estado y de los demás entes públicos, que incluye el procedimiento de percepción de los ingresos y la distribución de los gastos públicos, pagos de deuda interna y externa y la negociación de la misma. Su fin primordial es normar la actividad del Estado que persigue fines de interés colectivo desde las finanzas públicas. Se vale para lograr este fin primordial de órganos que la ejercen, medios en que se exterioriza y contenido de las relaciones que origina”³

El Derecho Financiero es una ciencia que como su nombre lo indica se encarga de financiar y ejecutar el presupuesto que se obtiene a través de lo que la Administración Tributaria percibe de los tributos que la población está obligada a pagar.

1.2 Objeto del Derecho Financiero

El derecho financiero tiene como objetivo principal utilizar de mejor manera los fondos públicos recaudados por el Estado a fin de no dar lugar a la realización de circunstancias que permitan el abuso o corrupción por parte de funcionarios o empleados públicos de turnos que se encuentran trabajando dentro de los establecimientos que controlan los recursos del presupuesto.

1.3 Actividad financiera

La Actividad Financiera es una organización del Estado que funciona de la recolección de recursos económicos y monetarios que son manejados para la creación de obras, las cuales cubren con las necesidades de la población y respaldan cada uno de los gastos y egresos que se realicen. Es necesario que el Estado sepa administrar sus ingresos y egresos de mejor manera para que con esos recursos monetarios la población mejore en el desarrollo económico que es uno de los principales objetivos de cada país para intentar nivelarse a la población mundial.

³ Monterroso Velásquez., Gladys E. Derecho financiero parte I finanzas públicas. Guatemala. 2007. Pág. 22.

La naturaleza de la Actividad Financiera rige bajo unos de los principios que son fundamentales dentro del Derecho Financiero que es la justicia financiera, la cual se conoce como la conexión que existe entre los ingresos y el gasto público de un Estado, este principio exige un sistema tributario justo para la población civil que se cumplan con lo estipulado en el régimen tributario sin tratar de evadir u omitir el pago de algún impuesto.

Dentro de la actividad financiera se puede tomar en cuenta un principio importante que se encuentra regulado dentro de la norma suprema de Guatemala, la Constitución la cual en el artículo 118 establece que: “El régimen económico y social de la República de Guatemala se funda en principios de justicia social.

Es obligación del Estado orientar la economía nacional para lograr la utilización de los recursos naturales y el potencial humano, para incrementar la riqueza y tratar de lograr el pleno empleo y la equitativa distribución del ingreso nacional.

Cuando fuere necesario, el Estado actuará complementando la iniciativa y la actividad privada, para el logro de los fines expresados.”

“El Estado a través del poder ejecutivo desarrolla una actividad que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales, es lógico que la administración de un Estado tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines”⁴

1.4 Ingresos del Estado

Los ingresos son el crédito que percibe una persona individual o jurídica por la prestación de algún servicio o la realización de algún negocio aumentando las utilidades y disminuyendo sus pérdidas dentro de un mercado a través de la remuneración que recibe por la actividad que realiza.

⁴ Andreozzi, Manuel. Derecho Fiscal y tributos, México, D.F.: Ed. Porrúa, 1998. pág. 29.

Los Ingresos y Egresos del Estado se encuentran dentro del capítulo de Régimen de Control y Fiscalización de la Constitución y en el artículo 232 se regula que la entidad encargada de ello es la Contraloría General de Cuentas que “es una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas.”

Cada año en cada ejercicio fiscal se debe aprobar los presupuestos de Ingresos y Egresos del Estado, los cuales establecen los ingresos que se obtienen de los tributos y demás cobros del Estado para detallar de qué forma se va gastar y que proyectos van a realizarse y se va invertir el dinero recaudado. Lo cual como estipula el artículo 237 en el párrafo segundo de la Constitución “Todos los ingresos del Estado constituyen un fondo común indivisible destinado exclusivamente a cubrir sus egresos.”

1.4.1 Ingresos tributarios

Estas son los ingresos económicos que va percibe el Estado a través de imposiciones fiscales conocido también como impuestos que el Gobierno fija de manera unilateral y obligatoria a sus ciudadanos para el financiamiento del gasto público, por medio de los impuestos que cobra. El Estado a través de su poder tributario fija el hecho imponible que queda sujeto a gravamen bajo una base imponible los cuales deben ser pagados para el cumplimiento de la de contribuir al sustento, creación de obras y mantenimiento del Estado.

1.5. Poder tributario

La potestad tributaria es el poder jurídico que tiene el Estado para limitar los tributos, hacer posible la recaudación y darle un mejor destino a los gastos públicos que son necesarios para la población. Se establece que el poder tributario es inherente al Estado esto quiere decir que nace y pertenece con él. Esta facultad la expresa el

pueblo cuando manifiesta su voluntad en soberanía para formar y organizar al Estado a través del funcionamiento de cada uno de los órganos que lo integran.

1.5.1 Antecedentes históricos

“En sus orígenes el tributo significó violencia del Estado frente a los particulares y aún siguió teniendo ese carácter cuando su aprobación quedó confiada a los “Consejos del Reino”, “Representaciones Corporativas” o incluso “asambleas Populares”, mal podía hablarse de garantías a los súbditos cuando la aprobación se otorgaba en forma genérica y sin normas fijas destinadas a regular los casos individuales.

El cambio fundamental se produce cuando los Estados modernos deciden garantizar los derechos de las personas resolviendo que la potestad tributaria sólo puede ejercerse mediante la Ley.”⁵

1.5.2 Definición

Este poder lo ejerce especialmente el Poder o también llamado Organismo Legislativo quien a través del planteamiento del principio de legalidad este crea las leyes que establecen y distribuyen por medio de análisis los tributos que encuentre necesarios para el Estado. La Constitución de Guatemala atribuye al Congreso una serie de funciones las cuales se encuentran estipuladas en el artículo 171 inciso a) b) y c) que dice: “a) Decretar, reformar y derogar 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

⁵Finanzas Públicas, Tributos y Aduanas. J. Lucas Riestra D. La Potestad Tributaria o Poder Tributario. Venezuela. 2012. Disponible en: <http://finanzas-tributos-aduanas.blogspot.com/2012/04/la-potestad-tributaria-o-poder.html>

Congreso; c) Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, conforme a las necesidades del Estado y determinar la base de su recaudación”

Sergio Francisco de la Garza dice que “Recibe el nombre de Poder Tributario la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares, la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas”.⁶

La Potestad Tributaria se encuentra regulada expresamente dentro de la norma suprema Constitucional de Guatemala la cual faculta al Estado para poder imponer y asignar los tributos con los cuales deberá cumplir el sujeto pasivo dentro de la relación jurídico tributaria que tiene con el sujeto activo, la cual queda plasmada y fundamentada dentro de una normativa especial que regulará el tipo impositivo y el tiempo en que se deberá cumplir con esta obligación y así mismo se pueda dar la prescripción dentro del hecho imponible. Tiene su fundamento en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala donde establece que según el principio de legalidad la potestad exclusiva de decretar impuestos, arbitrios y contribuciones especiales así como determinar las bases de recaudación de tributos es del Estado.

En Guatemala existen diferentes tipos de tributos para poder cumplir con los gastos públicos del Estado ya que el 85% representa los ingresos del Estado para así cubrir con las necesidades básicas de la población en general como lo es: la educación, la salud, construcción de carreteras, alimentación, entre otros que se clasifican dentro de estas necesidades públicas.

El poder tributario tiene límites los principios constitucionales que son regulados en la misma norma suprema la cual le permite al Estado la recaudación de los impuestos a través de la Administración Pública y que son por la materia presente

⁶ Universidad San Carlos de Guatemala, Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal, Guatemala. 2,000, página 97.

1.5.3 Características del poder tributario

Este poder se diferencia de los otros poderes del Estado por las siguientes características:

- a) Es abstracto, ya que con la sola existencia del Estado ya nace el poder del propio, no se crea por aparte el poder tributario este nace de manera intangible dentro del Estado.
- b) Es permanente, ya que no tiene prescripción alguna, nace con el Estado y se extingue con el mismo, no cambia con el Gobierno si no se mantiene apegada durante la existencia del Estado.
- c) Es irrenunciable, el poder tributario nació apegada juntamente con el Estado por lo que no puede separarse y ser sujeto a renuncia porque es inherente y es necesario dentro de la subsistencia del Estado.
- d) Es indelegable, no puede ser motivo de traslado hacia ningún sujeto tercero dentro de la relación tributaria, nadie más que el Estado tiene la facultad de legislar y crear sus propias leyes tributarias.

1.6 Derecho Tributario

El Derecho Tributario es también llamado Derecho Fiscal, el cual es una rama del Derecho Financiero y es el conjunto de normas jurídicas, principios y doctrinas por medio del cual el Estado ejerce el Poder Público a través de la aprobación de presupuestos, la autorización del gasto público y establecer los recursos económicos para sufragar el gasto público a través de la imposición de tributos.

De la Garza define derecho fiscal “Como el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares como motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación”.⁷

⁷ Rodríguez Lobato, Raúl. “Derecho Fiscal” 2ª. Edición. México. 1982. Página 12

Gian Antonio Micheli define el derecho financiero como “el estudio de las normas jurídicas que disciplinan los ingresos del Estado y de los demás entes públicos, la administración del dinero recaudado y las formas jurídicas de los gastos, constituye el objeto de una rama especial del Derecho Público”.⁸

El autor Fernando Sainz de Bujanda, el derecho tributario “es la rama del derecho financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos de tributo y determinar normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión y de resolución encaminadas a la aplicación del llamado recurso financiero”.

1.6.1 Fuentes del derecho tributario

Se entiende como fuente el nacimiento y la creación de una norma de donde es que surge y se conoce alguna cosa. De donde proviene o emana para poder determinar su origen.

El código tributario guatemalteco en el artículo 2 regula como fuentes formales las disposiciones constitucionales; las leyes, tratados, y convenciones internacionales que tengan fuerza de ley; y los reglamentos que por acuerdo gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.

Estudiosos y tratadistas del derecho tributario lo dividen en las siguientes fuentes:

a. Constitución Política de la República de Guatemala

La Constitución Política de la República de Guatemala es la primera fuente del ordenamiento jurídico tributario, siendo la norma suprema del Estado, la cual debe respetarse su supremacía ya que si existe una norma ordinaria que contradiga lo que esta tiene regulado se presenta como inconstitucional. La Constitución es la plataforma del Derecho guatemalteco. En ella se encuentran los principios tributarios

⁸ Gonzáles Jiménez, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. 9ª. Edición. Editorial Thomson. México. 2004. Página 29.

principales y se establece el Poder Tributario que tiene el Estado sobre la población, las obligaciones que tienen los sujetos dentro de la relación tributaria que nace entre el Estado y sus particulares.

b. Tratados internacionales

Los tratados internacionales tienen validez cuando son celebrados y ratificados por Guatemala y se integran como norma dentro de la legislación ya que pasan a formar parte del Derecho interno que rige en Guatemala. Y en materia de derechos humanos llegan a tener preeminencia sobre la norma suprema que es la Constitución Política de la República de Guatemala, según el artículo 46 de la misma.

c. Leyes ordinarias

El Congreso de la República es el único órgano que tiene facultad para crear normas tributarias así como es el encargado de dividir y estructurar de la manera más idónea el poder tributario para que los gastos se puedan utilizar de mejor manera y aprovecharlos bajo el principio de legalidad ya que la ley debe ser cumplida y respetada por los contribuyentes. La ley ordinaria se encuentra en el segundo escalón de la pirámide de Kelsen en el derecho constitucional guatemalteco ya que tratan sobre materias especiales.

d. Leyes especiales

También son denominadas leyes específicas. Leyes especiales son todas las normas ordinarias que desarrollan alguna fracción del derecho tributario en particular y entre estas encontramos la Ley al Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos terrestres, marítimos y aéreos, entre otras.

e. Reglamentos

Los reglamentos son los que emiten el Organismo Ejecutivo la función principal de estos es el desarrollo de la ley principal pero respetando que no es superior, ya que los reglamentos son los que ocupan el último escalón de la pirámide de Kelsen y

cuando se derogarse a la ley ordinaria estas serán nulas ipso iure. Estas disposiciones reglamentarias contienen resoluciones administrativas. La ley del Impuesto sobre Circulación cuenta con un reglamento interno Acuerdo Gubernativo número 111-95 el cual contiene normas reglamentarias que permiten facilitar los procedimientos de recaudación y control de los impuestos y regula la emisión de tarjetas de circulación, solvencia, placas y otros distintivos que sirven para identificar a los vehículos.

CAPITULO II: SISTEMA TRIBUTARIO

2.1 Definición

Sistema tributario es la denominación que recibe el sistema que se encarga de fiscalizar y financiar los ingresos en un país el cual consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país.⁹

Permite por medio de la norma jurídica la eficacia del poder tributario para lograr el fin justo para obtener los ingresos económicos necesarios para solventar el gasto público. El sistema tributario se encuentra formado por un conjunto de tributos que se encuentran vigentes dentro de la normativa de un país, por lo que cabe resaltar que el sistema tributario de un país es diferente y distinto al de otro, ya que el Estado es quien establece los impuestos que considera necesarios de cobrar e imponer a la población según la producción, la política, actividades, entre otras que este realice. El sistema tributario tiene la función de recaudar los impuestos permitiendo que este sea funcional económica, política y socialmente entre los medios tributarios.

Sistema tributario se le conoce así al conjunto de impuestos que rigen en un país para una mejor administración fiscal a través de la recaudación de recursos monetarios que son pagados por los contribuyentes a quienes se les fija una tasa fiscal por determinado tributo que son aportados para el financiamiento del gasto público para sustentar la economía de su país de residencia.

“Se le llama sistema tributario al conjunto de normas y organismos que rigen la cobranza de impuestos dentro de un país. Los impuestos son el principal ingreso de todo gobierno, y para garantizar que el flujo de capital se mantenga, se crean leyes

⁹ Sosa, Edwin Rolando. “Glosario Tributario”. Venezuela. 2005. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/Canales4/fin/glosatribu.htm>

las cuales dictaminan quiénes y cómo se deben de realizar los pagos de impuestos.”

10

Es importante señalar que dentro del sistema tributario en Guatemala se deben respetar los principios constitucionales de equidad y justicia, bajo ellos debe de crearse la tasa fiscal del impuesto que se desea introducir.

La principal característica del sistema tributario en Guatemala es su bajo rendimiento recaudatorio y sin embargo es calificado por países europeos como los países que se encuentran dentro de un paraíso fiscal, que grava impuestos elevados a la población y que esta se encuentra obligada a cumplir en tiempo, modo y circunstancia establecida y cada vez se suman más impuestos a la lista de tributos que pagan los guatemaltecos. Empleados y funcionarios públicos desvían parte de los fondos que son recaudados para el gasto público y se pierde gran parte de los recursos, es por ello que la recaudación no ha podido llegar a satisfacer y cubrir la mayor parte de las necesidades de los guatemaltecos, nos podemos dar cuenta de lo inestable que resulta ser Guatemala en tema de ingresos lo que evita que se lleve un mejor control del manejo fiscal y obstaculiza la planificación, programación y ejecución de obras. El sistema tributario guatemalteco se debilita más con las reformas tributarias a las que está sujeto por los sucesores o presidentes de las últimas dos décadas quienes han venido subiendo en alto porcentaje el impuesto al que todo guatemalteco está obligado a pagar ya sea por la compra de algún producto y es el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

La Constitución Política de la República de Guatemala fundamenta principios que pueden ser útiles en el ejercicio del Poder tributario y saber cómo llevar a cabo la correcta administración de cada impuesto.

¹⁰ Economía. Sistema Tributario. 2012. Disponible en : <http://economiaes.com/finanzas/tributario-sistema.html>

2.2 Principios constitucionales de Derecho Tributario

"...El preámbulo de la Constitución Política contiene una declaración de principios por la que se expresan los valores que los constituyentes plasmaron en el texto, siendo además una invocación que solemniza el mandato recibido y el acto de promulgación de la carta fundamental. Tiene gran significación en orden a las motivaciones constituyentes, pero en sí no contiene una norma positiva ni menos sustituye la obvia interpretación de disposiciones claras. Podría, eso sí, tomando en cuenta su importancia, constituir fuente de interpretación ante dudas serias sobre alcance de un precepto constitucional... Si bien pone énfasis en la primacía de la persona humana, esto no significa que esté inspirada en los principios del individualismo y que, por consiguiente, tienda a vedar la intervención estatal, en lo que considere que protege a la comunidad social y desarrolle los principios de seguridad y justicia a que se refiere el mismo preámbulo..."¹¹

Entre los Principios Constitucionales de la Tributación encontramos:

“Doctrinariamente existen varias clasificaciones, por lo que la clasificación que se aproxima a nuestro sistema guatemalteco los divide en principios constitucionales y legales. Dentro de los principios que acoge nuestra Carta Magna y que deben ser observados en todo proceso de creación de una ley tributaria sobresalen los siguientes: a) Garantista: manda al Estado de Guatemala a garantizar a todos los habitantes la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona. Se complementa con los principios acogidos en la Convención Americana de Derechos Humanos (Pacto de San José), del cual Guatemala es parte; b) Seguridad jurídica: tiene como propósito dar certeza al contribuyente respecto de las leyes tributarias; c) Principio de igualdad: reconoce que todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derecho; d) Libertad de acción: reconoce que toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe; e) Derecho de defensa: establece que la defensa de la persona y sus derechos son inviolables y nadie puede ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido.

¹¹ Gaceta No. 1, expediente No. 12-86, página No. 3, sentencia: 17-09-86.

En materia tributaria la retroactividad aplica como una garantía al régimen de infracciones y sanciones cuando favorezca al infractor y que no afecte resoluciones o sentencias firmes; h) Derecho de petición: reconoce que los habitantes de Guatemala tienen derecho a dirigir individual o colectivamente peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas conforme a la ley; i) Solve et repete: garantiza que en materia fiscal no se exige al contribuyente el pago previo de impuestos o garantías para impugnar resoluciones administrativas que afecten sus derechos; j) Principio de no confiscación: prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias; k) Principio de juridicidad: Este principio comprende la ley, el derecho, la jurisprudencia, los principios generales del derecho y la doctrina, por lo que su aplicación y efectos rebasa el principio de legalidad; l) Principio de legalidad: establece que es exclusividad del Congreso decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme las necesidades del Estado y de acuerdo con la equidad y justicia tributaria; m) Equidad: una corriente sostiene que hay equidad cuando se trata de manera igual a los contribuyentes que encuadran en el mismo hecho generador de conformidad con la ley; la otra corriente sostiene que la equidad es la aplicación de la justicia al caso concreto, considerando las circunstancias particulares del contribuyente y aplicando la ley de manera moderada; n) Justicia: conforme el DRAE, se entiende por justicia: “Una de las cuatro virtudes cardinales, que inclina a dar a cada uno lo que le corresponde o pertenece”. En el plano de la axiología jurídica, la justicia es dar a cada quien lo suyo.

La justicia es un principio tributario que surgió de la doctrina a nuestra Carta Magna, que pocas constituciones lo reconocen; ñ) Capacidad de pago: manda a que el sistema tributario debe ser justo y equitativo, por lo que las leyes deben ser estructuradas conforme el principio de capacidad de pago. Este principio prohíbe los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna.

Doctrinariamente se sostiene que la capacidad de pago tiene estrecha relación con el principio de proporcionalidad, en virtud de que los impuestos deben estar estructurados en proporción con la capacidad de pago de los contribuyentes.”¹²

2.3 Principio de legalidad

El Congreso de la República es el único Órgano que tiene la capacidad de decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, acorde a las necesidades del Estado que vaya de acuerdo con la equidad y justicia tributaria.

El principio de legalidad tributaria “consiste en que ninguna autoridad fiscal puede emitir un acto o resolución, que no sea conforme a una ley expedida con anterioridad. Es decir que los agentes fiscales sólo pueden hacer lo que la ley les permite”.¹³

El Principio de Legalidad establece la obligación que tiene cada individuo de contribuir con los gastos públicos del Estado. La Constitución Política de la República de Guatemala establece en el artículo 239 el principio de legalidad, el cual indica que corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar impuestos. El pago del impuesto debe ser obligatorio, esta obligación surge de la necesidad de otorgar al Estado de los medios suficientes para satisfacer las necesidades públicas o sociales; asimismo deriva de actos particulares que son ejecutados por los contribuyentes y que coinciden con las circunstancias contenidas en la ley como hecho generador. "...La Constitución, en forma específica, da en materia tributaria, prevalencia al principio de legalidad al establecer en la misma norma que son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo, y las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y a establecer los procedimientos que faciliten su recaudación. En congruencia con esta disposición, el Código Tributario enfatiza su vigencia con la finalidad de evitar arbitrariedades y

¹² Mendoza, Eduardo. Principios Constitucionales del Tributo. Guatemala. 2013. Disponible en: http://www.prensalibre.com/economia/Alerta-fiscal-legal_0_910708929.html

¹³ ¹³ Carrasco Iriarte, Hugo. Op. Cit. Página 31

abusos de poder y desarrollar la regulación constitucional restrictiva de la función legislativa en materia tributaria...”¹⁴

Este principio da a los sujetos que forman parte del derecho tributario seguridad jurídica con la certeza del cumplimiento de la obligación fiscal. En materia tributaria este principio avala que la ley es la única fuente creadora de tributos.

El principio de legalidad tiene una consecuencia fundamental la cual es la nulidad o la anulabilidad de todos aquellos actos que son contrarios a la ley.

2.4 Principio de seguridad jurídica

“... El principio de seguridad jurídica que consagra el artículo 2º. De la Constitución, consiste en la confianza que tiene el ciudadano, dentro de un Estado de Derecho, hacia el ordenamiento jurídico; es decir, hacia el conjunto de leyes que garantizan su seguridad, y demanda que dicha legislación sea coherente e inteligible; en tal virtud, las autoridades en el ejercicio de sus facultades legales, deben actuar observando dicho principio, respetando las leyes vigentes, principalmente la ley fundamental...”¹⁵

El artículo 239 de la Constitución establece que corresponde al Congreso la facultad de decretar impuestos ordinarios y extraordinarios de acuerdo con las necesidades públicas basándose en los principios generales de Derecho Común como la equidad y la justicia tributaria.

2.5 Principio de Proporcionalidad y equidad

Principio de proporcionalidad y equidad este principio se fundamenta en el artículo constitucional. La proporcionalidad de los impuestos vela por la correcta carga impositiva dentro de la tributación para mejorar la economía nacional, “un tributo es proporcional cuando comprende por igual a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia”.¹⁶ Se entiende

¹⁴ Gaceta No. 31, expediente No. 231-93, página No. 11, sentencia: 08-02-94.

¹⁵ Gaceta No. 61, expediente No. 1258-00, sentencia: 10-07-01.

¹⁶ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. “Principios de derecho tributario”. Editorial Pac 2ª. Edición, México. 1986. Página 60.

jurídicamente por proporcionalidad cuando se establecen cuotas, tasas o tarifas progresivas las cuales gravan a los contribuyentes en función de su capacidad económica y ser justos y razonables para imponer las cargas fiscales de los ingresos y utilidades a los que cada contribuyente queda sujeto, este principio también trata de distribuir de manera equilibrada las fuentes de riqueza que existen. Este principio lo que quiere es que las personas que obtengan ingresos elevados tributen según lo que ganen, esto quiere decir quien más gana debe ser sujeto a más gravamen que el que menos gana menos grava, la carga tributaria debe ser menos y siempre en el sentido según la capacidad económica de cada contribuyente.

El principio de equidad se refiere a que por mandato constitucional según artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala, todas las leyes tributarios deben regir sus normas con igualdad en este caso se refiere a Derecho Tributario por lo que la ley debe ser aplicada de igual manera para todos los sujetos dentro de la relación laboral, en este caso sujetos activos y pasivos como los contribuyentes.

Estos dos principios tienen como objeto la justicia tributaria que se refiere a la repartición y distribución equitativa de la obligación de tributar de cada individuo.

2.6 Principio de Igualdad

Principio de igualdad este principio consiste en tratar a todas las personas por igual sin excepciones que todas las personas tienen el mismo derecho y obligación de cumplir con el crédito fiscal correspondiente que establecen las leyes para ayudar al Estado con el pago de los ingresos públicos. En Derecho Tributario este principio se conoce como igualdad fiscal por lo que la ley se debe aplicar sin distinción a todos los sujetos contribuyentes. Este principio es el mismo de equidad. Todas las personas están sujetas al cumplimiento del pago de impuestos y nadie puede ser exceptuado de esta obligación.

"...el principio de igualdad, plasmado en el artículo 4o. de la Constitución Política de la República impone que situaciones iguales sean tratadas normativamente de la

misma forma; pero para que el mismo rebase un significado puramente formal y sea realmente efectivo, se impone también que situaciones distintas sean tratadas desigualmente, conforme sus diferencias. Esta Corte ha expresado en anteriores casos que este principio de igualdad hace una referencia a la universalidad de la ley, pero no prohíbe, ni se opone a dicho principio, el hecho que el legislador contemple la necesidad o conveniencia de clasificar y diferenciar situaciones distintas y darles un tratamiento diverso, siempre que tal diferencia tenga una justificación razonable de acuerdo al sistema de valores que la Constitución acoge...”¹⁷

2.7 Principio de No Confiscación

Este principio “Prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias.”¹⁸ Esto quiere decir que puede gravar las rentas generadas pero no permite que se graven las fuentes generadoras de esas rentas, y no obliga a los contribuyentes a que vendan o transfieran sus bienes para pagar los impuestos.

Valdés Costa describe que “La no confiscación es una prohibición destinada a evitar una imposición excesiva, superior a las posibilidades del sujeto pasivo de contribuir a las cargas públicas, sin afectar su derecho a la subsistencia digna”.¹⁹

Con este principio lo que se quiere lograr es la importancia del Derecho a la Propiedad como derecho fundamental dentro de toda norma, prohibiendo su enajenación para exigir el pago de los tributos, y que los contribuyentes pierdan la garantía y se menoscabe este derecho.

2.8 Principio de Capacidad de Pago

Este principio constitucional del ordenamiento jurídico y estabilizador dentro del régimen económico, financiero, tributario de Guatemala se conoce también como principio de capacidad contributiva el cual se utilizan como sinónimos para

¹⁷ Gaceta No. 24, expediente No. 141-92, página No. 14, sentencia: 16-06-92.

¹⁸ Mendoza, Eduardo. Op. cit. Disponible en: http://www.prensalibre.com/economia/Alerta-fiscal-legal_0_910708929.html

¹⁹ Valdés Costa, Ramón. Curso de Derecho Tributario. Buenos Aires, Argentina. 1996. Pág. 130

identificarse y que son conocidos por estas dos denominaciones en varios países donde se establece y respeta este principio constitucional.

El principio de capacidad de pago establece que el sistema tributario debe de ser justo y equitativo, por lo que las leyes deben ser implementadas según la capacidad económica de cada contribuyente. Este principio prohíbe los tributos confiscatorios y a la doble o múltiple tributación interna. La Doble o múltiple interpretación se da cuando un mismo hecho generador que atribuye al sujeto pasivo, es gravado dos o más veces por uno o más sujetos que tienen poder tributario y por el mismo período de imposición. Esta se establece para no dañar el fisco. Cuando se quiere plantear una nueva normativa tributaria que regule la modificación o creación de un impuesto debe premeditarse que no afecte la situación económica de la población guatemalteco y priorizar este derecho constitucional de todos los ciudadanos. Evitar con este principio la discriminación impositiva reflejando los sectores que tienen mayor y menor capacidad contributiva.

La gaceta número 37, sentencia de la Corte de Constitucionalidad de fecha 28 de septiembre de 1995, define que: "...Este principio tributario garantizado por la Constitución, 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 sea 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 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 producir la renta. El principio de capacidad de pago, también tiene como presupuesto la personalización del mismo...”²⁰

El principio de capacidad de pago tiene relación con los demás principios constitucionales de Derecho Tributario que se encuentran regulados en la Constitución que tienen como finalidad velar porque el sistema tributario trabaje de manera equitativa y proporcional con los contribuyentes, que no favorezca a una parte o un sector de la población si no sea cobrado según la situación económica de cada sujeto pasivo.

Cuando una persona realiza ciertas acciones para engañar y no cumplir con la obligación tributaria se comete fraude fiscal, pero siempre se protege al patrimonio de la persona esto quiere decir que el Estado no puede apropiarse de bienes privados, esto se encuentra prohibido por varias legislaciones mundiales y esto es en defensa del derecho a la propiedad privada, es por ello que aunque los tributos excedan de sumas razonables son de carácter no confiscatorios, el Estado no puede quitar esos bienes para enajenarlos.

El principio de capacidad de pago se refiere a la capacidad económica que tiene cada individuo para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, los cuales son operados por un sistema tributario que debe ser justo e inspirado en principio como el de igualdad y de progresividad, el cual no tiene alcance confiscatorio en ningún caso.

El principio de capacidad contributiva “implica el establecimiento de contribuciones según la posibilidad económica de cada individuo, determinándose esta última principalmente con base en el ingreso de la persona”²¹

²⁰ Gaceta No 37. Expediente No. 889-95. Pág. 14

²¹ De Andrea Sánchez, Francisco José y Juan José Ris Estavillo. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos comentada. Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM y Procuraduría General de la República. México, 1994. Página 156.

Este principio es una capacidad económica obligatoria que tienen las personas individuales y colectivas para asumir a cargas tributarias, tomando en cuenta los ingresos económicos de cada uno y respetar los niveles económicos de ellos según la ganancia que obtengan el trabajo que realicen y con ello calificar su aptitud según los ingresos que cada parte genere sin que se exceda la cuantía, esta debe considerarse según la capacidad de pago de los sujetos.

Este principio es una capacidad económica obligatoria que tienen las personas individuales y colectivas para asumir a cargas tributarias, tomando en cuenta los ingresos económicos de cada uno y respetar los niveles económicos de ellos según la ganancia que obtengan el trabajo que realicen y con ello calificar su aptitud según los ingresos que cada parte genere sin que se exceda la cuantía, esta debe considerarse según la capacidad de pago de los sujetos.

“...El artículo 243 de la Constitución exige que ‘el sistema tributario debe ser justo y equitativo’. En la elaboración legislativa del tributo y como vía de justicia tributaria hay tres momentos importantes: la delimitación del hecho imponible, que se refiere a la aptitud abstracta para concurrir a las cargas públicas; la delimitación de la base imponible, que es la que orienta la fijación normativa a efectos de procurar la igualdad en razón del grado de capacidad contributiva de cada presupuesto objetivo; y, finalmente, la delimitación de la cuota tributaria, es decir, la regulación de las tarifas o alícuotas individuales. Es en esta última fase en la cual se trata de la capacidad contributiva específica, que consiste en la adecuación de la igual aptitud objetiva para concurrir a las cargas públicas a la desigual situación de los potenciales contribuyentes. Se produce en la fase de delimitación de la cuota tributaria una relación que lleva a la igualdad ante la ley, para que la justicia se produzca en cada caso concreto y se alcance con ello la equidad. Derivado de lo anterior, es la capacidad contributiva específica (aptitud subjetiva comparativa) la que orienta la determinación concreta de la deuda tributaria en razón de las circunstancias personales de cada sujeto (subjetivación del tributo)...”²²

²² Gaceta No. 63, expediente No. 1233-01, sentencia: 05-02-02.

Este principio tiene una gran controversia debido a que muchos legisladores no le dan la importancia que debe de tener dentro de un sistema tributario cuando se rige en un país y esto permite que sea difícil de precisar con exactitud dentro de la doctrina del derecho tributario.

A continuación se va a definir este principio por varios autores para poder entender a qué se refiere.

El autor Villegas Lara comienza definiendo este principio “La capacidad contributiva, también llamada “capacidad de pago” por anglosajones (ability to pay), puede ser entendida como la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos”.²³

El legislador debe tomar en cuenta cada una de las riquezas en proporción y propiedad que cada persona posee y así poder determinar su magnitud para aportar de sus ingresos cierta cantidad para contribuir con el gasto público. Aunque este principio tiene mucha relación con los demás principios constitucionales del derecho tributario este es el más difícil de precisar con exactitud según la doctrina debido a que define de cierto modo y defiende su punto de vista pero en la práctica no se respeta como la misma Constitución Política de la República de Guatemala regula, y de ahí comienza las divergencias sobre este principio constitucional y se desata una serie de conflictos hacia el cumplimiento del principio de capacidad de pago.

Según la doctrina tributaria explica que “capacidad económico” no es lo mismo que “capacidad contributiva” porque no se puede comparar la capacidad de una persona para aportar en su hogar, para sus hijos en sus necesidades y cada uno de las cosas esenciales como comida, vestimenta, educación, salud, entre otros que es a lo más que alcanza su ingreso, a exigir que cumpla con la obligación de pagar impuesto y aumentar el gasto en su hogar y tener que limitar otros que son de mayor necesidad debido a que el sujeto no posee otras riquezas para poder cumplir con el Estado, y

²³ Villegas, Héctor. Manual de Finanzas Públicas, Editorial de Palma, Bs.As.2000- página.203.

es lo que muchos legisladores no ven la situación en la que Guatemala y sus pobladores viven actualmente, dentro de círculo entra el salario mínimo establecido y que este no varía según los años mientras que los precios de la canasta básica y todos los productos para el consumo diario y necesarios para la población va en aumento día con día y la capacidad económica o el sueldo de una persona no da para más. Es por ello que se determina que la persona que esta apta económicamente para pagar impuestos tiene que contribuir, quien cubre sus necesidades básicas y las de su familia sólo con la riqueza que posee, carece de capacidad contributiva.

El principio de capacidad de pago constituye una garantía de la propiedad individual. El autor Fernanda Sainz propone una definición “La Capacidad contributiva es el principio por el que la imposición se adecúa a la aptitud económica personal y familiar del sujeto, en virtud de gravar hechos económicos, indicados de una riqueza cierta y actual, que no resulta anulada por la imposición, de modo que produce un reparto socialmente justo en el pago de los gastos públicos.”²⁴

La capacidad de pago se divide en dos tipos las cuales se explican a continuación:

2.8.1. Capacidad de pago absoluta

Absoluta: es la capacidad abstracta que tienen ciertas personas para auxiliar al Estado en ejercicio de su potestad tributaria. En esta capacidad los tributos son delimitados a los presupuestos que son inscritos en la norma tributaria.

2.8.2. Capacidad de pago Relativa

Relativa: su forma de determinar la carga tributaria es más concreta. Fija cuales son los elementos que cuantifican la deuda tributaria.

²⁴ Cañal García, Francisco. Revisión crítica del principio de capacidad contributiva y de sus distintas formulaciones doctrinales, Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de San Luis – Potosí, México, No. 4, 1996. Página 50.

Se califican a las personas para determinar la aptitud económica que poseen para que puedan contribuir a cubrir con las necesidades de la población a través del tributo y para poder determinar esto se debe tomar en cuenta los ingresos, rentas, incrementos patrimoniales los cuales deben estar debidamente identificados y registrados, los bienes, la producción y venta de bienes, consumo de bienes y servicios para que se pueda indicar el nivel de riqueza que posee e indicar su capacidad contributiva.

El principio de capacidad contributiva se maneja en doble plano: Vertical y horizontal. “En el primer caso se exige que la carga tributaria individual aumente de manera progresiva al aumento de la riqueza. Sin embargo, tal progresividad no es característica de todos los impuestos. En la medida que predominen impuestos con tales características se limita la regresividad del sistema. En cambio, el ámbito de actuación horizontal busca dar un trato similar a los iguales, y diferente a los desiguales. Así, un impuesto que impida la deducción de específicos gastos, necesarios para la vida familiar, provoca una discriminación con respecto a la unidad familiar y por ende, una violación al principio de igualdad.”²⁵

2.8.3 Relación del principio de capacidad de pago con el Derecho Tributario

El principio de capacidad de pago se refiere a que los sujetos pasivos contribuyen con el gasto público del Estado, de acuerdo a su capacidad económica y que el sistema tributario debe ser inspirado en la igualdad y progresividad y así evitar que sea de carácter confiscatorio en los bienes patrimoniales de los contribuyentes. Tiene relación con el Derecho Tributario como su propia definición lo establece este principio fue creado por el legislador exclusivamente para determinar que el sistema tributario debe ser igual y justo a la hora de tributar. Exigir al contribuyente según su capacidad contributiva, el legislador debe de ser consiente con la realidad del país y no puede imponer una cuota igual para todos los ciudadanos debido a que hay personas que tienen más ingresos económicos que otros, por lo que tienen la

²⁵ García Bueno, Marco Cesar. El principio de capacidad contributiva a la luz de las aportaciones doctrinales en Italia, España, México. Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México, 2002. Página 133.

facultad de pagar más y que se les cobre un porcentaje según el salario que perciban. El Estado es la única autoridad capaz de crear impuesto en Guatemala y el único que puede establecer el monto de la obligación tributaria y debe tener presente que el principio de capacidad de pago es un derecho constitucional que debe ser respetado por todos, las entidades descentralizadas y personas que habitan dentro del territorio y que no se puede considerar tomarlo en cuenta dentro de alguna ley ordinaria o reglamento sino que siempre debe ser protegido este derecho debido a que la misma ley determina que el sujeto activo o quien recaude el impuesto sea el Estado y sujeto pasivo que son los contribuyentes quienes pagan el fisco dentro de la relación jurídico tributaria.

2.8.4 Su relación en la Constitución Política de la República de Guatemala

El principio de capacidad contributiva es conocido también como el principio de capacidad de pago y se encuentra regulado en el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual normaliza que: “ Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.”

El principio de capacidad de pago propone que ningún tributo debe establecerse si no por norma, siendo la Constitución Política de la República de Guatemala una fuente del Derecho Tributario tiene regulado dentro de sus artículos este principio por lo que establece que no se puede crear ningún impuesto sin antes no ser analizado y que cumpla con respetar la capacidad económica de cada persona a través de una justicia tributaria y que respetado este derecho entre en vigencia el tributo que se desea imponer a la población.

2.8.5 Su regulación en la ley ordinaria tributaria

En el código tributario vigente, bajo el decreto número 6-91 del Congreso de la República y artículo 4 se establece los principios aplicables a interpretación dentro de la materia de Derecho Tributario, la cual constituye que las normas tributarias serán aplicadas, integradas e interpretadas conforme los principios que la Constitución Política de la República de Guatemala establece los cuales son los mismos que se

deben tomar en cuenta en el Código Tributario y demás Leyes Tributarias específicas así como en la Ley del Organismo Judicial. Los principios constitucionales deben desarrollarse en forma concreta a la aplicación de los mismos en relación al fisco con los contribuyentes a quienes va dirigida la normativa tributaria. El Código Tributario se inspira principalmente en los principios de Equidad y Justicia tributaria en donde el Estado debe respetar estos principios y ser igualitario en la imposición de tributos y ser justos en el cobro de cada uno de ellos para no perjudicar en la economía familiar de los contribuyentes esto inspirado en el principio de capacidad de pago de los contribuyentes que protege el patrimonio de la sociedad civil y prohíbe la creación y aumento del crédito fiscal que pueda afectar la capacidad contributiva de las personas y así lograr una justicia financiera donde no se explota al contribuyente al cumplimiento de las obligaciones tributarias si no entender que para la creación de nuevas tarifas, reformas y creación de impuestos se debe tomar siempre en cuenta la situación económica de la población civil para autorizar y permitir la implementación de nuevas reformas fiscales que no afecten a la crisis y al déficit presupuestario.

El Código Tributario debe ajustar dentro de su estructura tributaria los principios y ser los principales objetivos en el sistema tributario guatemalteco.

CAPÍTULO III. TRIBUTOS

3.1 Definición

Los tributos son impuestos que gravan un hecho imponible a través de la contribución fiscal al Estado a través del cumplimiento de una obligación tributaria por parte de los contribuyentes.

“Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.”²⁶

El Artículo 9 del Código Tributario establece “tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”, el Estado puede obligar al contribuyente a el pago de los tributos, imponiendo una sanción cuando no se contribuya voluntariamente; esta inversión de los tributos debe orientarse hacia las necesidades más urgentes de la población, entre ellas el combate a la pobreza, mejoras en la salud, la educación y seguridad.

3.2 Finalidad de los tributos

El Estado es el ente encargado de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria para la recaudación de recursos monetarios y con ello satisfacer las necesidades públicas y cumplir con los fines sociales que se requiere y así cubrir con una parte del mejoramiento y desarrollo del Estado.

3.3 Clasificación legal de los tributos

Los tributos en el Derecho Tributario Guatemalteco se clasifican en dos categorías las cuales se conocen como: a) Clasificación doctrinaria: impuestos, tasas y contribuciones especiales y arbitrios. Y b) clasificación legal: según lo establece el Código Tributario en su artículo 10. “Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.”

²⁶ Gonzáles Jiménez, Antonio. Op. cit. Página 50.

La normativa tributaria explica cada uno de los tributos en definición, función y clasificación.

3.4 Impuestos

Los impuestos emanan del deber de los contribuyentes de contribuir con los gastos públicos del Estado.

Los impuestos es el porcentaje en dinero que debe pagar un sujeto pasivo de manera obligatoria para poder ayudar al Estado con la contribución del gasto público y así cumplir con gran parte de las necesidades que exige la población.

“Los impuestos son los pagos o prestaciones que se pagan al Estado de acuerdo a la ley, con el objetivo de satisfacer las necesidades comunes de todos los ciudadanos, como infraestructura, salud, educación, seguridad, etc.”²⁷

Terry afirma que “Impuestos es una cara establecida por la autoridad que representa el Estado y como consecuencia la sociedad, y sufrida por el contribuyente que puede ser ciudadano nacional o extranjero”.²⁸

"El impuesto es el aporte, que por una razón de solidaridad social está obligado el individuo a pagarle al Estado, y tiene éste el derecho de exigirselo, para satisfacer necesidades públicas, de carácter indivisible, o sea aquellas en que el servicio que presta el Estado no es determinable para cada individuo, pudiendo hasta ocurrir que el contribuyente no obtenga beneficio alguno del servicio público ; en cambio la tasa es la retribución que se paga por un servicio de carácter público o legal que le prestan, de modo particular, funcionarios públicos u organismos estatales y el servicio público no es indivisible como en el impuesto”.²⁹

²⁷ EduFinanzas- ¿Qué son los impuestos?. Guatemala. 2010. Disponible en: http://edufinanzas.com.gt/finanzas_personales/tributacion/impuestos

²⁸ Universidad San Carlos de Guatemala. Op. cit. Página 107

²⁹ Martín. Op. Cit., pág. 36.

Manuel Ossorio define impuesto “Contribución, gravamen, carga o tributo que e ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles, y profesiones liberales, para sostener los gastos del Estado y las restantes corporaciones públicas. También es el gravamen que pesa sobre determinadas trasmisiones de bienes, ínter vivos o mortis causa, y el otorgamiento de ciertos instrumentos públicos.”³⁰

Generalmente los impuestos son calculados en base a los porcentajes que son conocidos como tasas de impuestos o alícuotas, sobre la base imponible que en este caso es un valor particular.

3.4.1 Características de los impuestos

- a) Es una cuota privada: Esto debido a que grava la renta privada eventualmente que pueda afectar la capital, según la ley tributaria.
- b) Coercitiva: El Estado exige su cumplimiento. Esto quiere decir que los impuestos son obligatorios.
- c) No hay contraprestación: El Estado no se ofrece a la prestación de servicios personales o individuales de contribuyentes como prestación al cumplimiento del pago de la obligación.
- d) Destinados a financiar los egresos del Estado: El Estado debe pensar primeramente en satisfacer las necesidades de la población y los servicios públicos que son necesarios para esta misma.

3.5 Clasificación de los impuestos

Los impuestos se clasifican según la forma de contribución y sobre que objetos o bienes esté sujeto el cobro, se dividen en dos las cuales se conocen en la jurisdicción guatemalteca como impuestos directos e impuestos indirectos.

³⁰ Ossorio, Manuel. “Diccionario de ciencias jurídicas y sociales de estudios políticos”. Editorial Heliasta. Buenos Aires, Argentina. 1981. Página 495

3.5.1 Impuestos directos

“Son todos aquellos impuestos que gravan o afectan directamente lo que se recibe como ingreso.”³¹

Esta recaudación o forma de pago se da entre dos sujetos sujeto pasivo quien paga o tiene la obligación tributaria y sujeto activo a quien debe pagarse o velar porque el sujeto activo cumpa con su deber, este no incluye a un tercero.

Estos impuestos son los que el sujeto pasivo no puede trasladar a otra persona sino está obligado y es sobre su propio patrimonio. Recaen sobre las personas y su posesión.

En Guatemala el ente encargado de la recaudación del impuesto y el buen uso de la tributación es la Superintendencia de Administración Tributaria conocida como SAT que se encarga de que se cumpla con la obligación de contribuir tributariamente con los gastos públicos del Estado.

“El Impuesto Directo es aquel en que el legislador se propone alcanzar inmediatamente el verdadero contribuyente. Suprime todo intermediario entre el pagador y el fisco de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador del impuesto se confunde”.³²

Estos impuestos directos se divide en: a) Reales y personales. Los impuestos directos reales son aquellos que recaen sobre un objeto de gravamen sin tener en cuenta la situación económica de la persona que es propietaria un ejemplo el Impuesto de Circulación de Vehículos. Mientras que los impuestos directos personales son los que si toman en cuenta las condiciones económicas de la persona. b) Periódicos e instantáneos. Los impuestos periódicos son los que en determinado momento llegan a prolongarse como sucede con el Impuesto sobre la

³¹ EduFinanzas- ¿Qué son los impuestos?. Guatemala. 2010. Disponible en: http://edufinanzas.com.gt/finanzas_personales/tributacion/impuestos

³² Universidad San Carlos de Guatemala. Op. Cit. Página 111

Renta; estos deben ser pagados periódicamente. Mientras que los instantáneos son los que pueden agotarse en algún momento determinado, y el impuesto reincide sobre ese acto.

“Son impuestos directos aquellos que no pueden ser trasladados, de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo pueda recuperar de otras personas; y son impuestos indirectos los que sí pueden ser trasladados, de modo que no coinciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas de quienes lo recupera el sujeto pasivo.”³³

Algunos ejemplos de impuestos directos en Guatemala son:

a) El Impuesto Sobre la Renta (ISR) se encarga de gravar las rentas obtenidas por toda persona dentro del territorio guatemalteco ya sea nacional o extranjera; grava salarios y bonificaciones, que el Estado y el sector privado pagan a cada uno de sus empleados, también grava las ganancias producidas por las empresas. Existe una excepción al pago de este impuesto a instituciones y personas a las que la propia ley exime de esta obligación.

Este impuesto es cancelado por personas que prestan algún servicio profesional, los propietarios de negocios, empresas o sociedades, así como también todas las personas empleadas que tengan un ingreso o un salario de más de Q. 36,000.00 al año.

b) Impuesto Único sobre Inmuebles conocido por sus siglas como IUSI lo paga cualquier persona que posea cualquier bien inmueble la cual es dueña y propietaria de la misma. Recae sobre los inmuebles que se encuentran en zonas rurales y urbanas las cuales incluyen terreno, estructura, construcciones, instalaciones y mejoras que se le ha brindado a estos inmuebles.

³³ Rodríguez Lobato, Raúl. Op. Cit. página 67

c) Impuesto de Circulación de Vehículos el pago de este impuesto debe hacerse de manera completa y anual, el pago de esta obligación no puede ser dividido en partes si no debe ser en un solo pago y resulta de la multiplicación del costo completo del vehículo por la tarifa o porcentaje correspondiente que se encuentra determinado en la ley.

3.5.2 Impuestos indirectos

“Son todos aquellos impuestos que gravan o afectan a lo que se consume o se gasta, como el Impuesto al Valor Agregado (IVA).”³⁴

Este impuesto no grava al verdadero contribuyente o a quien tiene la obligación tributaria, el sujeto está legalmente obligado al pago del impuesto, sujeto pasivo, quien puede pasar dicha obligación a un tercero para que el pago sea verdaderamente efectivo. En este existe un derecho de repercusión. El pago de este impuesto no recae sobre la persona sino en sus bienes ó servicios que ofrezca aunque es el obligado a pagar y cumplir con la obligación se hace de forma indirecta debido a que se cancela por el consumo del servicio o bien que se esté utilizando.

Estos impuestos se dividen en:

Los impuestos indirectos son impuestos sobre actos y son todos aquellos que recaen en operaciones de proceso económico. Algunos ejemplos de los impuestos indirectos que se pagan en Guatemala son:

a) Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto que recae sobre el consumo, se paga siempre que se efectúa cualquier compra de producto o servicio que se desea adquirir; grava todas las fases del proceso de producción y distribución de bienes, incorporando el valor en cada una de ellas; el único y real sujeto que paga el Impuesto al Valor Agregado -IVA-, es el consumidor final del producto, debido a que este procedimiento se realiza cuando el cliente o contribuyente proporciona su

³⁴ EduFinanzas- ¿Qué son los impuestos?. Guatemala. 2010. Disponible en: http://edufinanzas.com.gt/finanzas_personales/tributacion/impuestos

número de NIT (Número de identificación tributaria) en la compra, el cual es integrado en la factura que el proveedor o comerciante proporciona por la compra realizada en su establecimiento, el Impuesto al Valor Agregado -IVA-, es recuperable para fabricantes, intermediarios y vendedores; cada uno recupera el impuesto hasta llegar al consumidor final, quien no lo traslada sino paga el monto total del impuesto.

CAPITULO IV. DETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES

4.1 Definición

“La determinación de las contribuciones pueden hacerla los propios contribuyentes, lo cual se conoce como autodeterminación impositiva, o realizarla el titular de la hacienda pública.

4.2 Autodeterminación

En el sistema impositivo de la autodeterminación de las contribuciones se parte de la buena fe de los contribuyentes y que éstos van a cuantificar y liquidar sus adeudos fiscales con apego a la ley.

Para lograr lo anterior, se requieren normas fiscales lo más claras y sencillas posible, pues de otra forma pueden confundir al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria y, en consecuencia, que por error o equivocada interpretación de la ley fiscal, entere más de lo que debe paga o menos del crédito fiscal.

4.2.1 Determinación

La determinación ocurre cuando la ley fiscal exige que la autoridad fiscal liquide el adeudo fiscal, sin olvidar que la determinación impositiva puede llevar a cabo por los representantes del fisco en ejercicio de facultades de comprobación”.³⁵

4.3 Obligación Tributaria

El código Tributario en el artículo 14, Decreto 6-91 del Congreso de la República regula: “Concepto de la obligación tributaria. 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 mediante garantía real o fiduciaria sobre determinados

³⁵ ³⁵ Carrasco Iriarte, Hugo. Op. Cit. Página 293.

bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria, pertenece al derecho público y es exigible coactivamente”.

La obligación tributaria es el vínculo jurídico de carácter personal que existe entre el sujeto activo en este caso el Estado quien se encarga de la Administración Tributaria y el sujeto pasivo que son los contribuyentes ya sea persona jurídica o individual que son acreedores del tributo.

El autor Villegas define la obligación tributaria “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”.³⁶

4.4 Sujetos de la relación jurídico tributaria

Los sujetos son las partes que forman parte dentro de la relación que obliga a cada una a funciones determinadas de contribuir con el Estado (sujeto pasivo) y el de recaudar el impuesto y plantearlo de la mejor manera para cubrir notoriamente con las necesidades que presentan los ciudadanos guatemaltecos en la actualidad.

4.4.1 Superintendencia de Administración Tributaria

La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad del Ministerio de Finanzas Públicas su función es recaudar los recursos financieros que provienen de los impuestos que son pagados por la población.

En septiembre del año 1997 el Ministerio de Finanzas Públicas de Guatemala presenta un proyecto de creación de una institución encargada de fortalecer el sistema tributario del país. “El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y

³⁶ Villegas, Héctor. Derecho financiero y tributario. Ed. Ediciones de Palma, Buenos Aires, Argentina, 1997. Página. 246

aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente.”³⁷

La Superintendencia de Administración Tributaria conocida por sus siglas como SAT “es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.”³⁸

La Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- posee una ley plasmada bajo el Decreto 1-98 del Congreso de la República conocida como la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual entró en vigencia el 12 de febrero de 1998, en donde faculta a esta entidad para administrar los tributos que son ingresos del Estado para utilizarlos en el gasto social que es educación, seguridad social, infraestructura y vivienda. Luego de la firma de Acuerdos de Paz de 1996 el Estado de Guatemala se comprometió a administrar correctamente los tributos para aumentar la carga tributaria del país. Y es por ello que se crea que se crea esta entidad con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios para fiscalizar, controlar, administrar y recaudar los tributos para el mejor uso de los fondos hacia las necesidades urgentes de los ciudadanos. La creación de esta ley fue aprobado por el presidente en 1998 Álvaro Arzú quien tenía como fin recaudar, fiscalizar y controlar la administración tributaria de los impuestos que la sociedad civil tiene obligación tributaria a excepción de los tributos que son cobrados por las municipalidades en el país; lo que se quiere obtener es un desarrollo social y económico a Guatemala fortaleciendo el sistema tributario a través de reformas fiscales justas y necesarias para el crecimiento del déficit.

³⁷ Superintendencia de Administración Tributaria. Guatemala. 2014. Disponible en: <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/que-es-la-sat.html>

³⁸ Superintendencia de Administración Tributaria. Guatemala. 2014. Disponible en: <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/que-es-la-sat.html>

Entre algunas de las funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria se encuentran, ejercer régimen tributario, recaudación y fiscalización de todos los tributos internos y comercio exterior, que percibe el estado, exceptuando los que por ley administra y recaudan las municipalidades; administrar el régimen aduanero de acuerdo con leyes, convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala; ejecutar acciones administrativas y promover acciones judiciales a los contribuyentes que adeuden haciendo los cobros necesarios, sus intereses y recargos o multa. Incluso se pueden presentar denuncias o provocar persecución penal en casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario, defraudación o contrabando aduanero.; instaurar procesos o sistemas que faciliten al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; Establecer de acuerdo a procesos legales, técnicos, investigaciones el monto de los tributos contando con la participación de otras organizaciones del estado; Servir de asesor al estado en materia política fiscal y legislación tributaria, entre otras.

4.4.2. Contribuyente

Son las personas físicas o morales obligadas al pago de los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras. Se conoce como el sujeto pasivo dentro de la relación jurídico-tributario que existe entre las partes y estos se dividen doctrinariamente en:

- a) sujeto jurídico. Obligación de pagar impuestos según lo estipulado en la ley.
- b) Sujeto económico: la persona que paga realmente los impuestos, a aquel a quien se le traslada la carga impositiva.
- c) Terceros. Son aquellos que responden por la deuda de otro, la cual no tiene obligación tributaria directamente.

“Contribuyentes, su inscripción en la SAT. Todos los contribuyentes están obligados a inscribirse en la SAT previo a iniciar actividades afectas. Nótese que el Código Tributario no establece un plazo para realizar la inscripción. Así mismo, el artículo 94 del Código Tributario, no incluye entre las fracciones a los deberes formales, la multa

relativa a la inscripción extemporánea, supuestamente por no estar regulada. Para toda inscripción, los contribuyentes deberán presentar solicitud escrita ante la SAT. Asignación del NIT. La SAT asignará al contribuyente un Número de Identificación Tributaria (NIT) el cual deberá consignarse en actuación o trámite que se realice ante la misma y en las facturas o cualquier otro documento que emitan de conformidad con la ley específica de cada impuesto (artículo 120 del Código Tributario).³⁹

"...el Código Tributario... Decreto 6-91 del Congreso de la República en su artículo 18 identifica al sujeto pasivo como al obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable, coincidiendo con la Constitución en cuanto a regular conjuntamente el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; el Código Tributario en el artículo 20 señala que la responsabilidad solidaria del cumplimiento de la obligación existe 'con respecto a los obligados de los cuales se verifique un mismo hecho generador', lo que precisa, aún más, en los artículos 21 y 22 y la sección tercera del mismo Código en relación con el responsable... La responsabilidad solidaria en el pago del tributo, por consiguiente, resulta distinta de la responsabilidad profesional que el Decreto 6-91 del Congreso de la República, regula en la sección sobre infracciones cometidas por profesionales o técnicos, en el artículo 95, al atribuir responsabilidad a éstos, solamente 'si por dolo se produce incumplimiento de sus obligaciones'. La actividad profesional de los contadores públicos, auditores y peritos contadores como profesionales, en consecuencia, queda sujeta a esta sola norma legal que los hace responsables 'por dolo' y sin señalar responsabilidad solidaria; de ahí que, cualquier regulación reglamentaria con respecto del sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad profesional, solamente puede consistir en regular lo relativo al cobro administrativo del tributo y los procedimientos relativos al contenido material de la ley, sin darle otro sentido, ni agregar elementos materiales que ni la Constitución ni la Ley le dan..."⁴⁰

³⁹ Granados, Tuncho. El compendio del contribuyente. Ediciones fiscales, S.A. 1ª edición. Guatemala.2009. Página 146 – 147.

⁴⁰ Gaceta No. 31, expediente No. 231-93, página No. 12, sentencia: 08-02-94.

4.4.3 Hecho generador de las contribuciones

“Hecho imponible: es el hecho previsto por la norma jurídica de forma hipotética y de cuya realización surge el nacimiento de la obligación tributaria.”

Las leyes fiscales que contienen los impuestos establecen una serie de presupuestos de naturaleza jurídica o económica para configurar cada tributo, y cuya realización origina el surgimiento de la obligación fiscal.”⁴¹

"Este concepto doctrinario informa el derecho positivo guatemalteco, pues el artículo 31 del Código Tributario dice: 'Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido en 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 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..."⁴²

4.4.4 La base imponible y el tipo impositivo

"...es conveniente distinguir dos momentos diferentes en el ejercicio de la potestad tributaria. Cuando se decreta un impuesto debe plasmarse en normas legales, que tal como se ha venido considerando, deben contenerlas bases de recaudación conforme mandato constitucional. Una de ellas es la base imponible que debe quedar así definida en la ley, teniendo presente que siendo esta última una disposición que por naturaleza tiene carácter general, la base imponible ha de describirse también en parámetros generales que permitan su aplicación cierta y segura al caso individual. Distinto es cuando se trata ya de concretar en cada caso la

⁴¹ Carrasco Iriarte, Hugo. Op. Cit. Página 193

⁴² Gaceta No. 31, expedientes acumulados Nos. 269-92, 326-92, 352-92 y 41-93; página No. 24, sentencia: 11-02-94.

determinación cuantitativa de la base imponible individual, que no puede hacerse en la misma ley, sino que es función que se desenvuelve en su aplicación, en relación Estado-contribuyente..."⁴³

4.5 Procedimientos Tributarios

“Los procedimientos tributarios se orientan a la recaudación de tributos. Los procedimientos, en plural, se fundamentan en el derecho tributario sustantivo o material, que establece las instituciones, principios y conceptos jurídico-tributarios, y además, en el derecho tributario formal o administrativo que establece el trámite o procedimiento tributario administrativo. El derecho tributario formal o administrativo se fundamenta en el derecho sustantivo y se informa en el derecho administrativo general y procesal. Se basa en reglas jurídicas específicas que persiguen el objetivo de determinar si corresponde a la Administración Tributaria, percibir de determinado sujeto una suma en concepto de tributo y la forma en que la acreencia se transforma en importe tributario líquido, para ingresarlo al tesoro público. El derecho tributario administrativo es el derecho de las determinaciones tributarias, pues los poderes de verificación y fiscalización administrativos, se relacionan con la determinación en el campo administrativo y/o campo judicial. Héctor Villegas, argentino, afirma que el derecho tributario formal o administrativo “suministra las reglas de cómo se debe proceder para que el tributo legislativamente creado, se transforme en tributo fiscalmente percibido.”

En Guatemala, los procedimientos tributarios los regula el Código Tributario. La finalidad de los procedimientos es “la determinación” de la deuda tributaria. En los procedimientos interviene el Estado por medio de la Superintendencia de Administración Tributaria, y el Ministerio de Finanzas Públicas, ambos con la categoría de sujeto activo, conocidos con un nombre común: Administración Tributaria, y el partícular con la categoría de sujeto pasivo, conocido con el nombre de contribuyente o responsable de la deuda tributaria.

⁴³ Gaceta No. 8, expedientes acumulados Nos. 10-88, 11-88 y 38-88; página No. 23, sentencia: 12-05-88.

4.5.1 Clases de procedimientos tributarios

De la relación entre sujeto activo y pasivo, nacen tres procedimientos tributarios:

- a) Determinación de oficio: a cargo de la Administración tributaria la cual realiza la determinación de oficio sobre base cierta, con los documentos y declaraciones aportadas por el sujeto pasivo, y sobre base presunta, sin los documentos y declaraciones no aportados del sujeto pasivo, con cálculos o indicios obtenidos en otra forma.

- b) Auto-determinación, a cargo del contribuyente o responsable, el cual realiza la determinación y presenta su declaración jurada y los informes que le sirvieron para calcular el monto del tributo a pagar. La auto-determinación la adversan los que sostienen que sólo la Administración Tributaria puede y debe determinar la obligación tributaria.

- c) Determinación conjunta, a cargo de la Administración Tributaria y contribuyente o responsable, sin formalidades, analizan los documentos y datos para llegar a un acuerdo sobre la liquidación de la obligación tributaria, evitando trámites y principalmente la intervención de los tribunales. Se considera el mejor procedimiento de determinación. En el estudio del proceso contencioso tributario se expondrá la determinación de oficio. Otros procedimientos tributarios están ligados a la determinación de oficio, entre ellos:

Procedimiento de consulta, gracias al cual quien tenga interés personal y directo sobre una situación tributaria concreta relacionada con la aplicación del Código Tributario y las leyes tributaria, por escrito, con claridad y precisión, formulada sus dudas. La consulta no exime al consultante de las obligaciones tributarias. La respuesta no asume el carácter de resolución, no está sujeta impugnación y produce efecto vinculante para la Administración Tributaria, “en el caso concreto específicamente consultado”. Para responder la Administración Tributaria cuenta con el plazo de 60 días hábiles (artículo 102, Código Tributario). Si no hay respuesta del vencimiento del plazo, el consultante puede considerar que se produjo cierto silencio

administrativo e interponer recurso de amparo para el efecto de que el Juez fije plazo para evacuar la consulta, la cual terminará fundamentándose en el derecho de petición.”⁴⁴

⁴⁴ Castillo González, Jorge Mario. Derecho Administrativo, Teoría general y procesal, revisado y actualizado 2014. Guatemala. 2014. Páginas 406 y 407.

CAPÍTULO V. LEY DEL IMPUESTO SOBRE CIRCULACIÓN DE VEHÍCULOS TERRESTRES, MARÍTIMOS Y AÉREOS.

Este es un impuesto directo real, ya que recae directamente en las personas que poseen un automotor, y desean la libre circulación de vehículos terrestres, aéreos o marítimos, que se desplazan por todo el territorio nacional, aguas y espacio aéreo que se encuentran comprendidos entre las competencias de la soberanía del Estado. El impuesto de circulación de vehículos tiene periodo impositivo, anual para los propietarios de vehículos que contribuyen al gasto público a través del pago de este tributo, según la tasa y el tipo impositivo que el Estado establezca en la ley especial. La base para la carga de este impuesto es el precio desvalorado del vehículo, el pago debe realizarlo los dueños de los vehículos que lo utilizan ya sea para uso personal o comercial. Este es un impuesto que debe cancelarse de manera anual y el pago debe realizarse a partir del uno de enero al treinta y uno de julio del año en curso los contribuyentes o propietarios de vehículos que no realicen dicho pago serán sancionados con una multa y si el vehículo lleva varios años sin pagar el impuesto será decomisado o no podrá ser utilizado por ninguna persona ya que se prohibirá su circulación en el territorio nacional.

5.1 Historia

El impuesto de vehículos comenzó su origen en la reforma monetaria que se dio en Guatemala cuando Jacobo Arbenz Guzmán (1951-1954) quería transformar a Guatemala en un país capitalista y moderno. En este gobierno surgió el Decreto 900 conocido como la Reforma Agraria. Durante su gobierno lo que resalta es la creación del Impuesto de Circulación de Vehículos.

Después de varios gobiernos llega al poder Enrique Peralta Azurdia (1963-1966) en donde surgió el impuesto sobre la Renta como decreto ley 229. Y aquí surge el gravamen de Q1.00 por cada vehículo existente en el país, y lo recaudado fue utilizado para financiar la compra de semáforos para la capital. Es donde el Estado a través de su poder tributario va obteniendo ingresos económicos y se van obteniendo

beneficios a través de la contribución fiscal de la población. Posteriormente se crea el impuesto a los pasajes aéreos pero no es aprobado por el Ministro de Hacienda.

Durante años las reformas tributarias con respecto al impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Aéreos y Marítimos que se fueron dando no habían sido tan impactantes en el sentido de un agravamiento tributario hasta el año dos mil doce, en el gobierno de Otto Pérez Molina (2012-2016), que se plantea una iniciativa de ley que puso a la población guatemalteca en descontento donde se aumentaba a más del cincuenta por ciento (50%) en algunas tarifas que fueron impuestas a la carga tributaria de los propietarios de vehículos, la reforma es conocida como el Decreto diez guión dos mil doce (10-2012) del Congreso de la República.

5.2 Clasificación de los vehículos automotores

Según el tipo de vehículos automotores estos pueden clasificarse según la utilidad o uso de estos mismos y por su diseño.

5.2.1 Por su utilidad

De acuerdo a la utilidad del diseño de cada automóvil se clasifican en vehículos de turismo o también conocido como transporte de personas y vehículos de carga.

- a) Vehículos de turismo: Son vehículos que son diseñados según su estructura y seguridad para transportar a personas de un lugar a otro de manera cómoda, segura y rápida. Según el tamaño del tipo de automóvil que se desee se pueden clasificar como automóviles el espacio en donde pueden viajar seis personas cómodamente, también existen los buses en donde pueden movilizarse más personas sin problema y pueden viajar cómodamente.
- b) Vehículo de carga: Con estos vehículos se quiere transportar bienes materiales o animales que no quepan en un vehículo turismo y se necesite de un transporte más grande para ser desplazado de un lugar a otro.

Existen varios tipos de vehículos de carga según el tamaño, la prestación y el costo del servicio dentro de esta clasificación se encuentran las camionetas, también existen los de doble tracción que son utilizados para todo terreno y que puedan movilizarse sin problemas de un lugar a otro, no importando si la carretera se encuentre en buenas o malas condiciones, se encuentran también los del tipo pesado que son camiones. tractocamiones y grúas.

5.2.2 Por su diseño

El diseño de un vehículo se basa en dos secciones distintas conocidas como carrocería y chasis y se comienza con el diseño de los asientos según la estructura del automotor, distribuyendo de manera adecuada al conductor, los pasajeros y la carga.

En la carrocería del automóvil es donde se encuentra y define el diseño del auto, el modelo puede ser de dos o cuatro puertas, convertible, camionetas, es donde se colocan los cristales como vidrios y se define el color de la pintura para diferenciar el diseño. La carrocería y el chasis se unen para formar la pieza completa del automóvil y es allí donde se establece la carga adecuada para el mismo y así no afecte su velocidad y los frenos para poder parar en cualquier momento sin causar algún accidente.

5.3 Regulación legal

La ley del Impuesto Sobre Circulación de vehículos es una ley vigente y positiva ya que es cumplida por los guatemaltecos que poseen un automotor para transportes de un lugar a otros quienes tienen la obligación de pagar un impuesto y usar el derecho a la libre locomoción y circulación dentro del territorio nacional, y rige bajo el decreto 70-94 del Congreso de la República de Guatemala y protegido por la Constitución Política de la República de Guatemala bajo el artículo 5 que relata del derecho constitución de la libre locomoción que permite a todos los habitantes de la República desplazarse libremente de un lugar a otro por medio terrestre, aéreo o marítimo permitiéndole hacer todo lo que la ley no le prohíbe. Este es un impuesto que debe

ser pagado anualmente por todos los propietarios de vehículos terrestres, marítimos y aéreos que se desplacen dentro de territorio guatemalteco, el cual debe ser cancelado del uno de enero al treinta y uno de julio de cada año, de manera total no puede pagarse por fracciones. Todo propietario que no cumpla con el pago durante el plazo, se le cobrará una mora por no haber extinto la obligación tributaria en el plazo comprendido y estipulado en la ley. El pago deberá realizarse en alguno de los bancos del sistema y que estén previamente autorizados por la Superintendencia de la Administración Tributaria -SAT-.

La Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos es la encargada de dar a conocer a todos aquellos que son propietarios de vehículos las tarifas y montos a pagar según el vehículo y modelo que poseen, cómo funciona el sistema y de qué manera se estructura la ley, las entidades con las que cuentan para recaudar este impuesto y así poder utilizar los fondos percibidos en la construcción y mantenimiento de carreteras y calles, puentes, de todo el territorio nacional; en las ciudades el mantenimiento de y colocación de semáforos y señales de tránsito en municipios y departamentos de todo el país que son supervisados por el Departamento de Tránsito. También se utilizan los recursos para el mejoramiento, construcción y remodelación de aeropuertos para transportes aéreos nacionales e internacionales que es supervisado por la Dirección de Aeronáutica Civil y mantener las aguas territoriales, mares, lagos, lagunas, ríos en mejores condiciones y ofrecer los servicios necesarios así como brindar la respectiva supervisión bajo la Marina Nacional.

La ley cuenta con un reglamento interno de la Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, acuerdo gubernativo número 111-95 en cual permite emitir normas reglamentarias para facilitar los procedimientos de recaudación y control del impuesto ante los propietarios el artículo 33 de la ley autoriza al Organismo Ejecutivo a la creación del reglamento luego de aprobada la ley, así como también se encuentra respaldado por el artículo 183 inciso e) de la Constitución Política de la República de Guatemala que le permite al presidente de la

República sancionar, promulgar, ejecutar y hacer que las leyes sean cumplidas, dictar decretos para los cuales esté debidamente facultado por la Constitución, así como acuerdos, reglamentos que exijan el estricto cumplimiento de la normativa.

El objeto del reglamento es para que el propietario comprenda de mejor manera la vía administrativa para la recaudación del impuesto cuales son los procedimientos de cada trámite que se puede realizar con respecto a la circulación de los vehículos, así como la emisión de la tarjeta de circulación, solvencia, placas y demás objetos que pueden identificar a cada vehículo.

5.4 Registro Fiscal de vehículos

Se encuentra regulado en el artículo 23 del Decreto 70-94 del Congreso de la República, Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos. Es la entidad que se encarga de la inscripción de todos los vehículos terrestres, marítimos y aéreos que se desplacen dentro del territorio nacional, se encarga de promover la facilitación del cumplimiento tributario del impuesto anual de Circulación de Vehículos, asignación de primeras placas, la reparación de las mismas, propiedad de vehículos la extensión y reposición de títulos de propiedad, tarjetas de circulación así como la actualización de modificaciones o cambios en la configuración de vehículos activos e inactivos.

Según la ley tiene entre sus funciones y atribuciones la de inscribir cuando corresponda, todos los vehículos que se desplacen sobre medio terrestre en el territorio nacional, que sean sujetos de la aplicación de la ley; Mantener actualizado el registro y control de vehículos con los datos que describan sus características, de conformidad con el sistema correspondiente; Hacer las verificaciones e inspecciones necesarias para la determinación precisa de los datos consignados por los propietarios de los vehículos sin costo adicional al usuario. En el caso de los departamentos, la Dirección General de Rentas Internas, creará y apoyará el registro, en cada una de las cabeceras departamentales, pudiendo los contribuyentes cancelar el impuesto de circulación respectivo en dichas dependencias. Tendrá

también, a su cargo establecer y mantener actualizado el registro y supervisión de placas de distribuidor, con la identificación de sus propietarios, sus direcciones y demás datos que considere necesarios, a efecto de mantener control periódico de las mismas para establecer su uso correcto.

“Es un órgano administrativo a cargo de la Dirección General de Rentas Internas, tiene como objetivo primordial llevar registro de todo vehículo que circule, surque o navegue en el territorio nacional y ejerce los controles que sean necesarios velando por el cumplimiento del pago del impuesto de circulación de vehículos por los obligados a hacerlo. El registro, proporciona a la Dirección General de la Policía Nacional Civil, la información necesaria para que ésta elabore su propio registro.”

5.5 De la tasa y monto a pagar

Antes de la iniciativa de ley a la reforma tributaria que se hizo en el año 2012 y que entró en vigencia en el año 2013, los propietarios de los vehículos debían cancelar un máximo del 1% como tipo impositivo sobre el hecho imponible que era el costo del vehículo cuando lo compró y este era para automóviles con más de 10 años de uso, eso era establecido para los vehículos tipo particular, los pick ups tenían una tarifa única para los que no se pasaran de más de 2 toneladas que les permitía cancelar únicamente Q.150.00 y así sucesivamente eran evaluados cada uno de los transportes comerciales y de carga los cuales debían cancelar una tarifa específica, aquí no eran evaluados por el año y marca del vehículo, y cada monto y tarifa se encontraba establecido en la ley correspondiente al Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.

5.6 Reformas tributarias

El Decreto 70-94 o Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos ha sido una de las pocas leyes tributarias que no ha sufrido grandes reformas tributarias y cambios en varios años.

Las reformas tributarias se dan cuando se desea implementar o actualizar lo que se encuentra establecida en la ley acerca de la obligación tributaria y sus sujetos tributarios, así como también el aumento de algún impuesto que se desea recaudar para cubrir con las necesidades de la población que día con día crece más y los ingresos económicos no son suficientes para el sustento de la política financiera.

Antes de cualquier reforma tributaria los legisladores deben estar conscientes de respetar el principio tributario constitucional de capacidad de pago de los contribuyentes con base al ingreso que perciben y su patrimonio no importando si son personas jurídicas o colectivas como empresas u organizaciones. Siempre que se plantee una reforma tributaria se debe tener en cuenta los siguientes aspectos:

- a) Que los impuestos no deben afectar la eficiencia de una persona en el uso de sus recursos, el estado no puede establecer la actividad productiva de cada persona para cumplir con una obligación tributaria.
- b) Los impuestos deben ser de carácter flexibles, esto quiere decir que deben acomodarse a las circunstancias económicas de Guatemala y sus habitantes.
- c) Contar con una cuota de simplicidad; es decir, que los recaudación de impuestos no deben ser compleja si no la imposición de impuestos para recaudarlos debe ser de manera sencilla para evitar que se produzcan evasiones derivadas de su complejidad.

En Guatemala el Estado cuando se ve en la necesidad de reducir gastos con ello deja de atender necesidad sociales que son de carácter urgente para la población, por lo que causa un desequilibrio fiscal, y es de ello donde se deriva el aumento del endeudamiento interno y externo que posee Guatemala y esto exige que el fondo de Guatemala aumente el ingreso fiscal sin disminuir el gasto, por lo que le exigen más a la población pero no reducen salarios que muchas veces son muy bien pagados.

En julio de 1994 el Organismo Ejecutivo presentó al congreso una agenda o proyecto que incluía una reforma fiscal sobre el Impuesto Sobre la Renta -ISR- impuesto Sobre Circulación de Vehículos, bebidas alcohólicas, cervezas, aguas gaseosas e

impuesto de salida del país; estando el sector privado en desacuerdo con las acciones fiscales que se pretendían modificar, luego de varias polémicas, el Congreso decidió aprobar cinco leyes de carácter tributario entre las que también se incluía la reforma del Impuesto Único Sobre Inmuebles –IUSI- y es así como se crea y aprueba el Decreto 70-94 de la Ley de Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, este paquete de reformas tributarias fue aprobado por el presidente Ramiro de León Carpio.

El 7 de enero de 1996 por elección electoral tomó la presidencia Álvaro Arzú y fue en mayo de ese mismo año que se firmaron los Acuerdos de Paz que se relacionaba con los Acuerdos sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria de Guatemala que incluían temas de política fiscal, presupuestaria y tributaria. La política fiscal pretendía alcanzar un desarrollo social a través del cumplimiento del Estado en las obligaciones constitucionales y así administrar los ingresos y egresos del Estado para respaldar la economía de los guatemaltecos.

Al anunciamiento de una nueva reforma tributaria en el año 2012 durante el gobierno de Álvaro Colom los ciudadanos guatemalteco se opusieron aludiendo de la crisis económica que vive el país, presentaban el descontento que planificaban los legisladores de un aumento en las tasas de algunos impuestos y esto traería más dificultades económicas a Guatemala y que cualquier aumento tributario sería el despido de muchos trabajadores y cierre de empresas para que los empresarios puedan proteger sus ganancias y no pagar más impuestos ni más acrecimiento en los impuestos que están sujetos a pago. No obstante Colom declaró que habría una modernización fiscal sin traumas, sin conflictos y sin enfrentamiento lo cual no fue así, algunos diputados pudieron postergar la discusión de la nueva reforma fiscal.

5.6.1 Decreto 4-2012

El Decreto 4-21012 conocido como “Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando” fue publicada el 17 de febrero de 2012 en el Diario Oficial, la cual entró en vigencia desde el 25 de

febrero de 2012, esta normativa modifica el Impuesto Sobre la Renta –ISR-, el Impuesto al Valor Agregado –IVA-, Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos y Código Tributario.

En este Decreto se da a conocer el incremento al Impuesto sobre Circulación de Vehículos en un 100% la cual entraría en vigencia en enero de 2013, donde todos los propietarios de los vehículos quedan sujetos al cumplimiento de esta obligación. Y entre los considerando establece que los guatemaltecos deben contribuir en el gasto público y que consideran adecuado modificar las normas tributarias para permitirle a la Administración Tributaria ser más eficiente en el control y la fiscalización de los impuestos y con ello combatir la evasión y elusión fiscal y garantizar a los ciudadanos la salud, educación y seguridad social.

Este decreto reforma algunos artículos de la Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos entre ellos agrega en el artículo 25 que la Administración Tributaria proporcionará únicamente las placas para uso comercial, de transporte de personas o carga, transporte escolar, uso agrícola, industrial, de construcción, de servicios o de distribuidos a los propietarios de ellos que estén inscrito ante la Administración Tributaria en calidad de contribuyente del Impuesto al Valor Agregado y demás impuesto si corresponde, de lo contrario si este no se encuentra debidamente registración en la Administración Tributaria esta tiene la facultad de realizar el cambio de tipo y serie que sirve para la identificación del vehículo.

El artículo 31 también se modifica, eliminando la multa de cien quetzales (Q.100.00) que se le imponían a los contribuyentes al no dar aviso en donde establecía que ninguna caso las multas podían ser rebajadas, exoneradas o condenadas por el Ministerio de Finanzas Públicas o la Dirección General de Rentas Internas, si no hace una moderna este artículo estableciendo que el propietario que no efectúe el pago en el tiempo establecido tendrá que pagar a partir del día siguiente del vencimiento una sanción con multa del cien por ciento (100%), del impuesto omitirlo y que los contribuyentes que emitan el pago sin requerimiento de la Administración

Tributaria tendrán una rebaja del setenta y cinco por ciento (75%) de la multa. Y norma que el contribuyente para la realización de cualquier trámite ante el Registro Fiscal de Vehículos deberá estar al día en el pago del impuesto de Circulación.

La reforma tributaria del Decreto 4-2012 busca duplicar el Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos. Aquellas personas que son contribuyentes y propietarios de vehículos con la reforma de este Decreto deben permanecer al día en sus pagos de impuestos ya que si se da la omisión del pago de algún impuesto en especial en el del Circulación de Vehículos la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- inactivará el vehículo por un período determinado y el número de Identificación Tributaria –NIT- quedará bloqueado y no podrá utilizarlo hasta que se resuelva o pague el impuesto.

5.6.2 Decreto 10-2012

La iniciativa de una nueva reforma fiscal que se dio durante el gobierno del presidente Álvaro Colom que deseaba una modernización fiscal y así poder obtener más ingresos para el Estado. El proyecto finalmente tras varias discusiones por diputados que estaban en contra de esta reforma fiscal pasó a conocimiento del pleno quienes presentaban impuestos a los vehículos que pagarían primera matrícula así como el impuesto Sobre Circulación de Vehículos, esto tras la demanda alta que hay en Guatemala y el aumento de vehículos cada año que circulan tanto en la ciudad capital como en el interior del país, aunque el Gobierno accedió a no aumentar las tasas de los impuestos y luego de varios alegatos, discusiones sobre el proyecto de reforma se dieron cuenta que no era una buena idea y lo que deseaban algunos diputados era manipular los impuestos para obtener ingresos urgentes que pudieran financiar el presupuesto, luego de un comunicado de Prensa por el Ministerio de Finanzas se decidió retirar la propuesta del Congreso.

El Decreto 10-2012 se conoce como la Ley de Actualización Tributaria fue aprobada por urgencia nacional para que el Estado y nuevo gobierno de la República con el general Otto Pérez Molina en la presidencia contara con presupuesto para la

realización y cumplimiento de obras que consideraban con necesaria para la población guatemalteca. Fue publicada en el Diario Oficial el 5 de marzo de 2012 y con ella se pretenden las modificaciones legales para la modernización del Pacto Fiscal y Acuerdos de Paz y adecuar de manera sistemática las normas tributarias para llevar un mejor control y fiscalización. Este decreto modifica algunos artículos de la Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos, el cual queda convenido en el Libro V del proyecto de reforma planteado al Congreso, y se pretende la modificación especialmente en donde establecía la Tabla de Valores imponibles a los vehículos de la Serie Particular que son elaboradas anualmente por el Ministerio de Finanzas en donde se ve el aumento del más del 100% en algunos casos y duplicidad a los tipos impositivos del pago del impuesto. Antes este impuesto establecía que los vehículos no debían pagar un impuesto menor a ciento diez quetzales (Q.110.00) con el Decreto 10-2012 se modifica lo anteriormente escrito y se impone el impuesto con una tarifa no menor de doscientos veinte quetzales (Q.220.00). El Registro Fiscal de Vehículos tiene la facultad de cancelar la inscripción de todo vehículo que no pague el impuesto durante 3 años consecutivos, instaurando que el contribuyente deberá cumplir con el pago. Las tarifas anteriores que señalaba la ley antes de la reforma se encontraban vigentes desde el año 2000 es por ello que el Gobierno propuso la actualización de tarifas debido a la alza de vehículos y el aumento de vehículos circulando dentro del territorio nacional. Antes todos los pick ups tenían una tarifa única de Q.150.00 no importando el modelo ni año del vehículo, ahora se determina según los valores que la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT– establezca, mientras que las tarifas de las motocicletas se mantienen en la misma situación exceptuándose del aumento de esta actualización tarifaria.

La reforma del Decreto 10-2012 crea un nuevo impuesto que se denomina Impuesto a la Primera Matrícula de Vehículos (Iprima) que sustituye al arancel de importación, todos los vehículos importados pagarán impuesto según el valor del mercado en Guatemala, quiere decir que no se tomará en cuenta ni tendrá validez la factura de compra en países extranjeros debido a que muchos contribuyentes lo hacen para evadir y no pagar el impuesto completo del vehículo sobre el costo realmente del

vehículo. Además este decreto prohíbe importar modelos de vehículos con más de 7 años de fabricación, esto para evitar el ingreso al país de modelos antiguos que no generan muchos ingresos tributarios al cobro del impuesto debido a que en la actualización la tasa a cobrar se hará según el modelo del vehículo.

5.7 Pago de Impuesto de Circulación de Vehículos

5.7.1 Por medio del banco

El pago del impuesto de circulación de vehículos debe realizarse del uno de enero al treinta y uno de julio de cada año, ese el tiempo límite para estar solventes del pago de calcomanía la cual podía efectuarse en los Bancos que la Superintendencia de Administración Tributaria SAT autorizaba para ejecutar dicha acción. Los propietarios de los vehículos debían llegar a una ventanilla del Banco autorizado con la tarjeta de circulación del vehículo al que deseaban pagar el impuesto, el banco a través de un empleado autorizado para la realización del pago hacía efectivo el trámite y le entrega al propietario del vehículo la calcomanía con papel especial y sello de la SAT que autentificaba la calcomanía y el dueño del vehículo debía pegar en el vidrio de enfrente del automóvil.

5.7.2 De manera electrónica

A partir del 2 de enero del año 2014, la Superintendencia de Administración Tributaria SAT a través de la entidad de Declaraguat, el sistema de pago cambió totalmente y la calcomanía la podrán pagar los propietarios de los vehículos de manera electrónica, efectuando el pago de igual manera como anteriormente se hacía en los diferentes Bancos autorizados por la SAT, pero con la diferencia que el banco no entregará una calcomanía física cuando efectúe el pago si no el propietario estará autorizado para imprimir su calcomanía las veces que quiera por medio de la página de internet de Declaraguat llenando los requisitos esenciales para el trámite, y el sistema determinará si el propietario ya hay cumplido con el pago y le permitirá la impresión de la calcomanía. Con este nuevo método implementado se quiere evitar las largas colas de las personas que dejan el pago de la calcomanía para el último de

día de su fecha de vencimiento, por lo que el pago podrán realizarlo desde los autobancos de cada Banco autorizado con la impresión de la boleta de pago que se hará y ya el sistema del Banco se actualizará con el de la SAT, para determinar los propietarios que están solventes del pago del impuesto de Circulación.

5.8 Declaraguat

Declaraguat así es el nombre que se le da a un sistema innovador creado por la Superintendencia de Administración Tributaria para que los contribuyentes puedan llenar vía internet los diferentes formularios para la realización de diferentes acciones como pagos y declaración de impuestos, con la disponibilidad de acceder desde cualquier objeto electrónico que se encuentre conectado a internet para realizar esta acción y cumplir con la obligación tributaria. La página de internet para poder ver los diferentes formularios que se encuentran allí para cancelar es www.declaraguat.gt. No necesariamente el propietario del vehículo es quien debe de realizar el trámite también puede hacerlo contadores, tramitadores y hasta amigos de los contribuyentes sin necesidad de identificarse por medio de un usuario ni contraseña, sólo se necesita que llenen el formulario en línea. El contribuyente o la persona que está realizando el trámite puede congelar el formulario una vez terminado, se deberá imprimir la boleta SAT -2000 para pagar en cualquiera de los bancos autorizados por la SAT, presentando únicamente la boleta impresa en cualquiera de las agencias o se podrá realizar el pago por medio de la banca electrónica.

5.9 Banca SAT

Es un nuevo sistema de pago creado y autorizado por la SAT, en los bancos autorizados por la SAT que realiza la operación de declaración o pago de impuestos a través de internet por medio de una transacción monetaria.

Las ventajas que tiene el sistema de pago a través de BancaSAT es que funciona las 24 horas del día, los 365 días del año, no importa si son días hábiles o días no hábiles el sistema siempre se encuentra funcionando y realizando transacciones, reduce los costos del contribuyente y le ahorra el tiempo hacer efectivo el pago, es

de mayor confidencialidad ya que el banco a través del cual hace el pago solicita un código, usuario y contraseña para autorizar que se haga la transacción, y el mismo sistema del banco y la SAT, hacen saber al contribuyente por medio de una notificación por e-mail si confirma el trámite de presentación y pago de su declaración. En BancaSAT también se puede pagar tributos internos y de comercio exterior llamada póliza electrónica. Asimismo, los contribuyentes pueden autorizar por Internet, con el Formulario SAT-81 a su contador o contadores para que declaren en su nombre por BancaSAT.

Para adquirir este servicio con cualquiera de los bancos autorizados por la SAT, la persona interesada o el contribuyente deberá ingresar a la página de BancaSAT y seleccionar el banco con el que va efectuar la declaración y pago de impuestos, deberá de seguir las instrucciones establecidas en la página de internet para llenar e imprimir el contrato de adhesión a BancaSAT. Deberá acudir a cualquier agencia del banco seleccionado y deberá firmar el contrato en presencia del jefe de la agencia, llevar una identificación y fotocopia completa de su Documento Personal de Identificación ó pasaporte. Se establecerá un código y un usuario para que el interesado lo utilice para poder ingresar y hacer uso del servicio de BancaSAT con la contraseña que sólo el debe establecer y conocer. Para pagar el impuesto que desea deberá ingresar al portal de la SAT donde se encuentran todos los formularios asignados a los diferentes impuestos que se deben pagar a través de la SAT.

5.10 Aplicación del principio de capacidad contributiva en la reforma a la ley del Impuesto Sobre Circulación de vehículos Terrestres, decreto 10-2012.

La denominada Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012 fue declarada de urgencia nacional, pero esta no es la reforma integral y precisa que se esperaba, ya que esta ley amplió la base tributaria pero no cumple con algunos principios del Pacto Fiscal ya que para determinar una legislación tributaria debe diseñarse a través de un sistema tributario que es progresivo, es decir, que la carga tributaria con la que se cuenta, aumente en la medida que el ingreso de los contribuyentes crezca y por ello es importante tomar en cuenta los principios

constitucionales en materia de Derecho Tributario que establece la Constitución Política de la República entre los cuales predomina el principio de legalidad, equidad y justicia tributaria y de ello se deriva y se comprende la importancia del principio de capacidad de pago que debe aplicarse y tomar en cuenta cuando se quiere realizar una reforma fiscal, y es ahí donde debe establecerse que si un grupo de contribuyentes tiene un ingreso mayor a otro grupo de contribuyentes, la carga tributaria que se le debe imponer al primer grupo de contribuyentes debe ser mayor ya que ellos son quienes perciben más sueldo y tienen más capacidad económica para contribuir al gasto público del Estado.

Se puede fundar que la actual reforma tributaria no cumple con los Acuerdos de Paz que fueron firmados en 1996 con relación al Acuerdo sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria ya que “el pacto fiscal para un futuro con paz y desarrollo y de la Propuesta de modernización fiscal en Guatemala, estableció con claridad que la política tributaria debía concebirse dentro de un sistema tributario “justo, equitativo y globalmente progresivo, conforme al principio constitucional de la capacidad de pago”.⁴⁵

El presidente Otto Pérez Molina quien estuvo presente en la firma de los Acuerdo de Paz, el 6 de mayo de 1996 debe tener claro el objetivo y fin primordial de ese acontecimiento era buscar el desarrollo económico y social de Guatemala a través de la implementación de políticas fiscales que ayudarían a crecer de manera mutua a los sectores sociales no trabajar y plantear reformas que favorecerían a un sector en este caso quienes forman el monopolio de Guatemala y perjudicar al resto de la población en donde se encuentran las pequeñas y medianas empresas y los pequeños contribuyentes, en ningún momento se quería lograr la exoneración del pago y reducción de pago de algunos impuestos para las grandes empresas y que todo recayera en los contribuyentes que no tienen la capacidad contributiva que tienen los que forman el monopolio comercial en Guatemala. Es por ello que se aumentan las tarifas al Impuesto de Circulación de Vehículos y la creación de otros

⁴⁵ Acuerdo sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria. México, D.F. 6 de mayo de 1996.

impuestos para que el Estado pueda sustentar y cumplir con el presupuesto que se fija cada año y con ello no descapitalizarse ni utilizar los fondos monetarios resguardados.

5.11 Reducción del 50% sobre la reforma del Decreto 10-2012

Luego de la polémica presentada por millones de guatemaltecos en especial a propietarios de vehículos y dar a conocer su descontento a través de redes sociales en todo el país, el 13 de junio de 2012 el presidente Otto Pérez Molina decidió hacer una rebaja del cincuenta por ciento (50%) sobre las tarifas que la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- habían planteado según la tabla de valores que se encuentra en la Ley reformada, modificando así que los vehículos gozarán de la rebaja en el pago del impuesto de Circulación pero que los valores impositivos seguirán evaluándose conforme el modelo del automóvil, esto con el fin de que los contribuyentes puedan cumplir a cabalidad con la cancelación del impuesto de Circulación, bajo la normativa tributaria del Decreto 1-2013 del Congreso de la República. Muchos contribuyentes dieron a conocer su desacuerdo no pagando el Impuesto de Circulación de Vehículos hasta que el Ejecutivo hiciera algo o redujera el impuesto ya que se había duplicado y aumentado en gran cantidad algo que resulto sorprendente para muchos guatemaltecos quienes no contaban con esta reforma y fue así cuando el presidente dio a conocer al pueblo que se realizaría la reducción del pago del Impuesto cuando los contribuyentes se hicieron presentes para realizar el pago de Calcomanía en los diferentes bancos del sistema autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria y culminar con el trámite y prescribir con la obligación tributaria.

El 24 de junio de 2013 fue publicado el Decreto 1-2013 que describe la Condonación de Impuestos para los Períodos anteriores a Enero de 2012, en donde aplica al pago del Impuesto de Circulación de Vehículos y otros a excepción de las reformas que se implementaron al Impuesto al Valor Agregado –IVA-, retención de impuestos y comercio exterior. Este decreto fue fundado bajo el principio de justicia social y que es obligación del Estado orientar la economía nacional y lograr con los recursos

naturales y humanos la incrementación de la riqueza y lograr la equitativa distribución del ingreso nacional.

Los contribuyentes que hicieron efectivo el pago del impuesto de Circulación de Vehículos antes de que el Ejecutivo planeara este Decreto gozarán de la rebaja del cincuenta por ciento (50%) para el ejercicio fiscal del año 2014, no siendo aplicables en caso de enajenación del vehículo en donde se hubiera pagado la totalidad del pago del impuesto en el año 2013.

El artículo 5 del Decreto 1-2013 establece lo siguiente: “Artículo 5. Reducción del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos. Se decreta la reducción del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, contenido en el Decreto Número 70-94 del Congreso de la República y sus reformas, a efecto de que todos los contribuyentes que paguen dicho impuesto sobre los vehículos terrestres al estar vigente la presente ley, tengan una reducción del cincuenta por ciento (50%) sobre el monto del impuesto determinado.”

El artículo 6 también se constituye en el Impuesto sobre Circulación de vehículos el cual regula lo siguiente: “Artículo 6. Reducción Temporal del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos para el ejercicio fiscal 2014. Los contribuyentes que hubieren echo efectivo el pago del Impuesto sobre circulación correspondiente a vehículos terrestres durante el año 2013, con anterioridad a la vigencia de la reducción que por medio del presente Decreto se establece, tendrán derecho a gozar de la reducción del cincuenta por ciento (50%) sobre el monto del impuesto determinado para el año 2014, de vehículos terrestres, únicamente respecto de los vehículos cuyo impuesto de circulación se hubiera pagado antes de la reducción que se decreta. Este beneficio para el impuesto correspondiente al ejercicio fiscal 2014, no aplicará en los casos en que se produzca la enajenación del vehículo terrestre respecto del cual se hubiera pagado en su totalidad del impuesto correspondiente en el ejercicio fiscal 2013.” Este artículo hace mención sobre que si todo contribuyente que hizo efectivo el pago del impuesto con

anterioridad a que se sancionara este decreto portará el beneficio de que el pago que cancelaron en su totalidad durante el año 2013 se le abonará para el ejercicio fiscal del año 2014, y gozarán de este beneficio siempre y cuando no vendan el vehículo. Lo que no se establece con claridad en este Decreto Legislativo es que si la reducción al Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos tendrá vigencia permanente o sólo será implementada para los períodos de los ejercicios fiscales del año 2013 y 2014 y es lo que no se sabe identificar ya que en ninguno de los dos artículos que regulan sobre la reducción del cincuenta por ciento en el pago del impuesto de circulación, y muchos propietarios de vehículos tienen esa duda referente a la falta de claridad y precisión en la redacción de este Decreto ya que no establece si afectará o entrará en vigencia para años posteriores así como para años anteriores.

A muchos guatemaltecos les resultó beneficioso la reducción de este impuesto debido a que la utilización de transportes ya no es un lujo sino una necesidad para todas aquellas personas que deben viajar diariamente para ir a su lugar de trabajo incluyendo que el precio de la gasolina se encuentra actualmente alzado y que la economía del país no se encuentra bien, la canasta básica cada vez aumenta más pero los salarios que se pagan en Guatemala siguen siendo los mismos, ante eso el Presidente de la República y los diputados deben darse cuenta que muchas personas muchas veces poseen la capacidad económica de mantener a sus familias pero no la capacidad económica para contribuir con el Estado en la recaudación de impuestos para ayudar con el gasto público. Por lo que deben tomar en cuenta que si por ejemplo una persona posee un carro por necesidad que lo utiliza para trabajar y no es un lujo pagar Q.600 o Q.700 de impuesto es una fuga en la economía por un automóvil que tiene más de 10 años de utilidad, lo cual no resulta beneficioso para su economía si no más bien lo que le provoca es la reducción de gastos y que se limiten a sus necesidades básicas y así no va permitir que la población aumente su capital. Los legisladores deben tomar en cuenta que no toda la población tiene un sueldo que es capaz de solventar las necesidades de una familia y contribuir tributariamente con

el Estado, por esto es importante tener siempre presente y en cuenta en cada decisión el principio de capacidad contributiva.

La temporalidad de este Decreto legislativo es lo que tiene preocupados a miles de guatemaltecos ya que se ignora la duración que tendrá la reducción del impuesto sobre circulación, lo que el legislativo pretendía era reducir el impuesto solo por el período 2013 debido a que las condiciones económicas en Guatemala, pero en la redacción de los artículos no se promulgo la temporalidad de este impuesto o si era permanente. Debido a que el Congreso aprobó la base impositiva que establecía un incremento del cien por ciento (100%) o hasta más en algunos casos en el Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos y para que esta rebaja sea de forma permanente el Congreso deberá modificar la base impositiva de los vehículos nuevamente, es decir volver a valorar el pago por vehículo. La polémica que surge es que la interpretación de los decretos se contradice y no se redacta con claridad lo que el presidente manifestaba, por lo que si la rebaja queda de forma permanente el legislativo deberá crear un nuevo acuerdo gubernativo que establezca de forma clara y concreta el año y plazo del pago del impuesto.

¿Es inconstitucional el pago del Impuesto sobre Circulación de Vehículos?

Artículo 266 de la Constitución estipula sobre la inconstitucionalidad de las leyes en caso concreto. "...Este mecanismo es un instrumento jurídico procesal que tiene por objeto mantener la preeminencia de la Constitución sobre toda otra norma, y orientar la selección adecuada de normas aplicables a cada caso concreto.

La persona a quien afecte directamente la inconstitucionalidad de una ley puede plantearlo ante el tribunal que corresponda según la materia y podrá promoverse cuando la "ley" de que se trate hubiera sido citada como apoyo de derecho en la demanda, en la contestación o que de cualquier otro modo resulte del trámite del juicio..."⁴⁶

⁴⁶ Gaceta No. 36, expediente No. 531-94, página No. 17, sentencia: 01-06-95.

En el caso de la Ley del Impuesto de Circulación de Vehículos se concluye que la inconstitucional encontrada y fragmentada en este caso se encuentra plasmado en el artículo 267 de la Constitución que se refiere a la Inconstitucionalidad de las leyes de carácter general la cual establece que “las acciones contra las leyes , reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total de inconstitucionalidad, se plantearán directamente ante el Tribunal o Corte de Constitucionalidad”.

"La acción directa de inconstitucionalidad procede contra leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total de inconstitucionalidad y persigue que la legislación se mantenga dentro de los límites que la propia Constitución ha fijado, excluyendo del ordenamiento jurídico las normas que no se conforman con la misma, anulándolas con efectos 'erga omnes'. El análisis para establecer la incompatibilidad entre la Ley y la Constitución debe ser eminentemente jurídico, sin sustituir el criterio del legislador sobre la oportunidad o conveniencia de las decisiones tomadas.

El artículo 44 estipula sobre los Derechos inherentes a la persona humana en el ordenamiento jurídico de Guatemala, serán nulas ipso jure las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza.

"...Uno de los principios fundamentales que informa al Derecho guatemalteco, es el de supremacía constitucional, que implica que en la cúspide del ordenamiento jurídico está la Constitución y ésta, como ley suprema, es vinculante para gobernantes y gobernados a efecto de lograr la consolidación del Estado Constitucional de Derecho. La superlegalidad constitucional se reconoce, con absoluta precisión, en tres artículos de la Constitución Política de la República: el 44, el 175 y el 204..."⁴⁷

⁴⁷ Gaceta No.31, expediente No. 330-92, página No. 7, sentencia: 01-02-94.

VI. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS.

1. ¿Conoce usted el Decreto 70-94 del Congreso de la República de Guatemala denominado Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos. Ver Gráfica No. 1 en Anexo

La existencia de la creación y vigencia de la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos no establece que todas las personas conozcan de la existencia de esta misma, y menos de lo que se encuentra estipulado en dicha norma jurídica y es por ello que se realiza la pregunta a las personas encuestadas previo a realizarle la encuesta si conocen o no el Decreto 70-94 que contiene la ley anterior.

Las personas encuestadas sobre esta ley se manifiestan de la siguiente manera: el 80% establece que sí conoce la ley y tiene idea de lo que regula según el pago del impuesto de vehículos, los tipos de vehículos que existen y como se clasifica el pago según estos mientras que el otro 20% establece que no conoce la ley por no saber con perfección el contenido de la norma y lo que regula.

Es lo que sucede en la actualidad con alguna parte de la población que sabe y conoce que si desea obtener un título este mismo paga un impuesto pero no tienen conocimiento de la ley que existe y que regula, de donde sale la base imponible y el porcentaje que pagan de cada automóvil según los años de uso que este tenga.

2. ¿Qué opina usted de la reforma fiscal que se le hizo al Impuesto Sobre Circulación de Vehículos bajo la reforma 10-2012, está a favor? Ver Gráfica No. 2 en Anexo.

El Impuesto Sobre Circulación de Vehículos conocido como el Decreto 70-94 del Congreso de la República en el año 2012 tuvo una reforma fiscal que cambió el pago usual de tipo impositivo que cancelaban los propietarios de los vehículos y aumentó en algunos casos hasta más del 100% de su valor total y en algunos hasta más.

Las personas encuestadas respondieron de la siguiente manera: el 80% en contra de la reforma fiscal que se le hizo a la ley, debido a que no fue una situación prevista dentro de la economía de la población, algunos que poseen automóviles que habían sido comprados por lo mismo que no pagaban tanto en la calcomanía y la implementación fue en exceso para muchos, el 20% establece que está a favor por que el dinero recaudado puede ser utilizado para los proyectos que el gobierno está utilizando principalmente en la construcción y reparación de carreteras, las cuales se encontraban en situaciones realmente desastrosas y no les permitía a los viajeros a desplazarse de manera satisfactoria por las carreteras.

3. ¿Afecta a su capacidad de pago como contribuyente esta reforma fiscal? Ver Gráfica No. 3 en Anexo.

La capacidad de pago es un principio constitucional el cual se encuentra constituido y plasmado dentro de la Norma Suprema en el país, la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual es un principio que debe ser respetado por los legisladores a la hora de crear una norma o modificarla, ya que muchas personas no tienen la capacidad de contribuir con el Estado porque tienen que cubrir otros asuntos que son realmente necesarios dentro de la economía familiar.

Las personas encuestadas responden a la pregunta de la siguiente manera: el 90% establece que se ve afectado por la reforma fiscal a la capacidad de poder contribuir con el Estado a través de la recaudación de tributos debido a que no sólo fue este el único impuesto que sufrió una modificación, por lo que su capacidad de pago se ve afectada ya que los sueldos que la población obtiene sigue siendo la misma y no aumenta en grandes cantidades como lo hacen los impuestos, el 10% dispone que no afecta a su capacidad de pago porque con la reducción que se le hizo al impuesto del 50% no le tocó que pagar gran diferencia cuando canceló la calcomanía del automóvil.

4. ¿Está de acuerdo con la reducción del 50% que el Presidente de la República hizo a este impuesto sobre Circulación de Vehículos, bajo el Decreto 1-2013 del Congreso de la República? Ver Gráfica No. 4 en Anexo.

El primer Decreto dictado para tomar vigencia en el período fiscal del año 2013 es el 1-2013 que contiene la reducción del 50% que se le hace al pago del Impuesto sobre Circulación de Vehículos, los contribuyentes haciendo oposición y presentando sus alegatos y disgustos sobre la reforma y el aumento por más del 100% que se le hizo al pago de calcomanía no cancelaban el impuesto esperando a que se modificara debido a que había sido un abuso por parte de los legisladores quienes habían violado el principio de capacidad contributiva y no estudiado la situación económica del país, cuando se supo de la reforma en el 2012 y que entraría en vigencia para el 2013 los contribuyentes y propietarios de los vehículos no querían realizar el pago en representación de su descontento por lo que el Organismo Ejecutivo decidió plantear la reducción del pago para que se hicieran efectivos los pagos al Impuesto y la Administración Tributaria obtuviera los ingresos que hacía falta.

Las personas encuestadas responden de la siguiente manera: el 100% de acuerdo con la reducción que el Presidente mando a ordenar bajo el Decreto 1-2013 y con ello varios contribuyentes se vieron beneficiados, de igual manera para las personas que pagaron el impuesto aun estando en vigencia la reforma fiscal que había aumentado el Impuesto a un 100% ya que estarán saldados de la deuda para el ejercicio fiscal 2014. Y esta forma satisfactoria de la reducción fue notoria con la respuesta que dio la población al acudir a la Administración Tributaria para pedir información realizar los pagos correspondientes a la Calcomanía en los bancos autorizados para la realización de dicho trámite.

5. ¿Canceló usted el impuesto sobre Circulación de Vehículos antes de la modificación presentada por el Organismo Ejecutivo sobre la Reducción al pago del impuesto?

La población guatemalteca no quería hacer efectivo el pago del impuesto para demostrar su inconformidad y es por ello que en junio del año 2013 nace este decreto que hace la reducción al pago para que las personas se avocarán a los bancos a realizar el pago y luego de meses de una respuesta negativa por los contribuyentes antes de cumplir la fecha de plazo se realizaron los pagos correspondientes.

Las personas encuestadas responden de la siguiente manera: el 70% respondió que no cancelaron el impuesto antes de la Reducción planteada por el Organismo Ejecutivo si no esperaron a una contestación del Presidente por la inconformidad planteada por cada uno debido al aumento comprendido en el tipo impositivo, y el 30% respondió que sí hicieron efectivo el pago pero que no les perjudica en el periodo 2014 ya que hay realizar ó solicitar la calcomanía aparecerá en el sistema que esta saldado y se exonera del pago porque el mismo ya fue cancelado cuando hizo efectivo el pago que obtenía el 100% del aumento y en algunas casos como el pago de motocicletas hasta más del 100% de pago de impuesto.

6. ¿Qué entiende usted de la reducción del impuesto de Circulación (Decreto 1-2013) que se le hizo a la reforma fiscal (10-2012), que es de aplicación permanente o que se aplicará únicamente para el ejercicio fiscal del año 2013 y 2014? Ver Gráfica No. 6 en Anexo.

La aplicación de la ley en forma permanente se refiere a que se quedará vigente la cuota así según lo que el Decreto explica en su contenido, lo contrario se entiende que el Decreto se formuló únicamente para los periodos fiscales 2013-2014 que a partir del 2015 el aumento de más del 100% en algunos casos del impuesto vuelve a cobrar vigencia para lo que los contribuyentes estarán obligados a pagar.

Las personas encuestadas respondieron de la siguiente manera: esta respuesta fue contestada 50% para cada una de las opciones, debido a que la norma no ha sido clara para definir de qué manera se va aplicar esta ley, algunas personas entienden de una y otras de otra, está realmente confuso y da la pauta a que cada quien tome la idea sobre cómo cada quien lo interprete y no debió haber sido así, el mismo artículo o párrafo que establece esta disposición debió ser claro y concreto sobre la aplicación de la ley en estos ejercicios fiscales y los posteriores.

7. ¿Cree que es importante el análisis del principio de capacidad de pago que regula la Constitución de la República para realizar reformas tributarias? Ver Gráfica No. 7 en Anexo.

El principio de capacidad de pago el sistema tributario debe ser justo y equitativo, debe ser planteado implementado por una justicia social. El sistema tributario debe centrarse ante estos principios constitucionales que velan por que el sistema guatemalteco de recaudación y tributación se implemente sin perjudicar a cada uno de los contribuyentes.

Las personas encuestadas respondieron que están de acuerdo con que previo a realizarse alguna reforma tributaria o la creación de un nuevo tributo, se debe tomar en cuenta principalmente el análisis de capacidad de pago de la población, si tienen la capacidad de contribuir con el Estado y no afecta la billetera y presupuesta de los contribuyentes. Por lo que están de acuerdo a que se debe analizar y estudiar la economía de la población en general no sólo de un sector o una clase social ya que esto afecta a todos, no sólo a los que tienen realmente la capacidad de poder contribuir.

8. ¿Conoce el nuevo sistema de pago que presentó la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), para cancelar la Calcomanía de Circulación este año dos mil catorce (2014) por medio electrónico? Ver Gráfica No. 8 en Anexo.

La Superintendencia de Administración Tributaria es la entidad encargada de recaudar los tributos que se cobran en Guatemala, por lo que es la entidad que lleva el control de los mismos para poder proporcionarlos y ser destinados a los fines establecidos por el Gobierno. Dicha institución descentralizada junto con sus dependencias administrativas que se derivan de ella crearon un nuevo sistema de pago que se realiza vía internet, ingresando a la página de la Superintendencia de Administración Tributaria, luego a llenar el formulario correspondiente de Declaraguatate y realizando una transacción que puede realizarse de la misma manera electrónicamente, autorizado por los bancos del sistema quienes debitan la cantidad correspondiente del pago del impuesto y lo suman a la cuenta que corresponde a la Administración Tributaria.

Las personas encuestadas respondieron lo siguiente: el 100% conoce de este nuevo sistema implementado en Guatemala por medio de la Superintendencia de Administración Tributaria la cual toma vigencia para el período fiscal 2014, por medio de un sistema operativo que la misma maneja para verificar los vehículos que se encuentran activos y la cantidad que el propietario debe cancelar según los vehículos que operen con su número de Identificación Tributaria que corresponden a su nombre.

9. ¿Le beneficia y considera práctico la implementación del nuevo método planteado por la Administración Tributaria? Ver Gráfica No. 9 en Anexo.

El nuevo sistema de pago implementado por la Administración Tributario se originó debido al congestionamiento que se daba en los bancos autorizados para el pago del impuesto ya que los contribuyentes dejaban pasar el tiempo y realizaban dichos

pagos la mayoría casi vencido el plazo, por lo que para ayudar tanto a los contribuyentes como para descongestionar las agencias de bancos autorizados se crea este método debido a que muchas personas se les hace más fácil realizarlo en la comodidad de su oficina y casa, sin que les lleve mayor tiempo cancelar el impuesto. Así mismo que permite imprimir la tarjeta y se anula el trámite de reposición de la misma.

Las personas encuestadas respondieron de la siguiente manera: el 90% responde que le beneficia este nuevo método por lo mencionado en el párrafo anterior, debido a que le permite a los contribuyentes utilizar herramientas tecnológicas y evita el largo tiempo que se llevaba en los bancos realizar dicho pago, por lo que encuentran satisfactorio permitirle a los contribuyentes a realizar el pago de una manera más rápida y tranquila. El 10% dijo no estar de acuerdo debido a que no ve de manera segura y confiable este método implementado debido a que le surge la inquietud de que se puede falsificar la calcomanía debido a que esta ahora es impresa y que era un método clásico donde todos sabían bien el procedimiento.

10. ¿Cuál sería su propuesta y comentario personal sobre esta reforma fiscal del Decreto 10-2012?

Las personas encuestadas respondieron comentando y haciendo propuestas sobre la reforma del Decreto 10-2012 del Congreso de la siguiente manera:

Realmente esta reforma es una forma elegante de desviar la atención, en virtud que reforma un decreto gravoso que fijó una tasa elevada al impuesto en mención y la reforma bajó el 50% siendo un gravoso, toda vez que los vehículos no generan plusvalía, contrario son bienes regenerativos por el trascurso del tiempo y no mejoran, sino se deterioran. Entonces debe aplicárseles una tasa de acuerdo al modelo y otros factores, pero no para que cada año sean más elevados, sino aplicarles el porcentaje de disminución. Así mismo debe establecerse el pago de la calcomanía de acuerdo a la capacidad de pago, tipo de vehículo y finalidad de este.

CONCLUSIONES

1. a aptitud contributiva es la manifestación de la capacidad de pago del contribuyente tomando en cuenta su situación económica actual en el ámbito personal y familiar para determinar la carga tributaria que se va establecer.
2. Para la creación de normas tributarias el legislador debe tomar en cuenta los principios constitucionales que señala la Constitución y velar para que no se vea perjudicado el interés económico y social de los sujetos que establecen la obligación tributaria.
3. La implementación de una reforma tributaria debía reflejar el deseo del bienestar social respetando la capacidad de contribuir de cada persona, tomando en cuenta los diferentes aspectos que afectaban la economía del país.
4. La ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos no exigía un aumento en sus tarifas de cobro, menos un cambio de tipo impositivo según el valor del vehículo en algunos casos hasta de más del cien por ciento (100%), ya que existen carros modernos que son diseñados para ayudar a la economía personal del propietario y este aumento no ayuda prácticamente a eso, si no afecta más a los contribuyentes debido al incremento innecesario que se le hizo a la ley.
5. Con el Decreto 1-2013 se contradice lo estipulado en el Decreto 70-94 y sus reformas por lo que es necesario tomar en cuenta que la reducción al 50% del impuesto debe quedar de manera permanente para respetar el principio constitucional y que no se tergiverse con más reformas tributarias.
6. El sistema tributario en Guatemala debe ser eficaz con respecto a la recaudación de los impuestos y crear normas ordinarias que sean eficientes y funcionen dentro del ordenamiento jurídico tomando en cuenta y respetando los principios constitucionales.
7. La Administración Tributarias junto con sus dependencias debe velar por la mejora del sistema tributario y administrar de mejor manera los ingresos del Estado y establecer un presupuesto real y acorde con los fondos que se obtengan para la creación y ejecución de obras.

RECOMENDACIONES

1. Se recomienda el análisis de cada norma y aplicar los principios constitucionales en especial el principio de capacidad de pago y establecer la clase que tiene más oportunidad de contribuir con el Estado y no demostrar el favoritismo por preferir beneficiar a un nivel social que en este caso son los que conforman el monopolio en Guatemala y tienen más capacidad económica para contribuir con el gasto público del Estado.
2. Buscar alternativas para que no se siga dando la evasión de impuestos por personas que no quieren cumplir con la obligación en su totalidad si no obligarlas a efectuar el pago del mismo.
3. Velar porque se cumpla con una justicia tributaria en la creación de un sistema tributario moderno que sea eficaz y en donde no se desvíen los fondos recaudados por el pago de miles de guatemaltecos que cumplen con la obligación.
4. Analizar las necesidades de la población y establecer un hecho imponible justo y equitativo para los ciudadanos sin favorecer a ningún nivel social. Y ayudar a que el capital de las personas crezca para que puedan ayudar con más facilidad a alcanzar el presupuesto deseado por el Estado para cubrir las necesidades de la población.
5. Que la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- sea más consciente a la hora de establecer y señalar una imposición tributaria y tomar en cuenta el principio de capacidad contributiva antes de realizar la carga tributaria.
6. El Ministerio de Finanzas Públicas debe exigir el análisis de la capacidad de pago de los contribuyentes debido a que ellos establecen como está la situación económica del país, a través de los estudios económicos que realiza al año, por lo que deben llamar la atención cuando el Congreso no está cumpliendo o respetando este principio.
7. La Superintendencia de Administración Tributaria es la entidad que debe establecer la importancia que tiene el principio de capacidad de pago dentro de la

economía guatemalteca y velar porque exista una justicia tributaria de las tarifas del Impuesto sobre Circulación de Vehículos para no afectar intereses sociales.

REFERENCIAS

BIBLIOGRÁFICAS

- Andreoizzi, Manuel. Derecho Fiscal y tributos. México, D.F.: Ed. Porrúa, 1998
- Cabanellas de Torres, Guillermo. Diccionario jurídico elemental.. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 2005.
- Cañal García, Francisco. Revisión crítica del principio de capacidad contributiva y de sus distintas formulaciones doctrinales, Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de San Luis – Potosí, México, No. 4, 1996.
- Carrasco Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal II. Introducción y generalidades. 4ª. Edición. Iure Editores, México, D.F. 2004.
- Costa, Valdés. Curso de Derecho Tributario. 3ª. Edición. 2001.
- Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. “Principios de derecho tributario”. Editorial Pac 2ª. Edición, 1986. México
- García Bueno, Marco Cesar. El principio de capacidad contributiva a la luz de las aportaciones doctrinales en Italia, España, México. Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México, 2002
- Gonzáles Jiménez, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Ediciones Contables y Administrativas, S.A., México
- Martín Queralt, Juan. Curso de Derecho Financiero y Tributario. 6ª. Edición. Editorial Tecnos, S.A., Madrid, España.
- Matus Benavente M. Finanzas públicas. Página 33-34
- Monterroso V., Gladys E. Derecho financiero parte I finanzas públicas. Pág.
- Rodríguez, Lobato, Raúl. “Derecho Fiscal” 2ª. Edición. Página 12
- Sainz de Bujunda, Fernando. Hacienda y derecho. Madrid. 1955.
- Sosa, Edwin Rolando. “Glosario Tributario”. Universidad de San Carlos de Guatemala. Proyecto Es Tu Derecho.
- Villegas, Héctor, Manual de Finanzas Públicas, Editorial de Palma, Bs.As

ELECTRÓNICAS

http://edufinanzas.com.gt/finanzas_personales/tributacion/impuestos

<http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/que-es-la-sat.html>

http://www.prensalibre.com/economia/Alerta-fiscal-legal_0_910708929.html

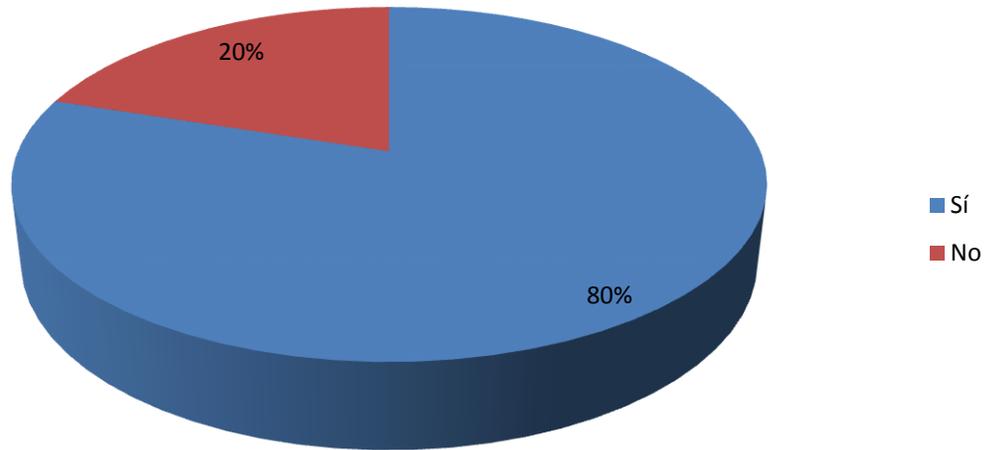
<http://finanzas-tributos-aduanas.blogspot.com/2012/04/la-potestad-tributaria-o-poder.html>

<http://www.gestiopolis.com/Canales4/fin/glosatribu.htm>

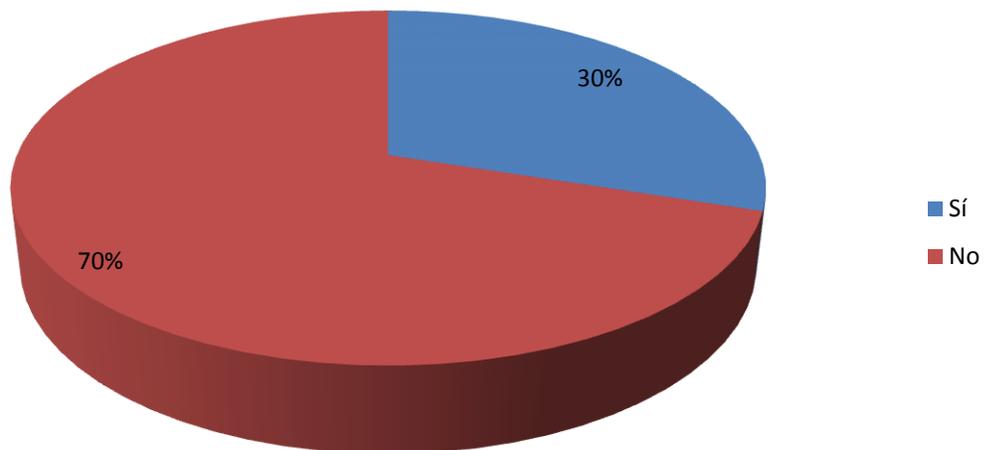
<http://economiaes.com/finanzas/tributario-sistema.html>

ANEXOS

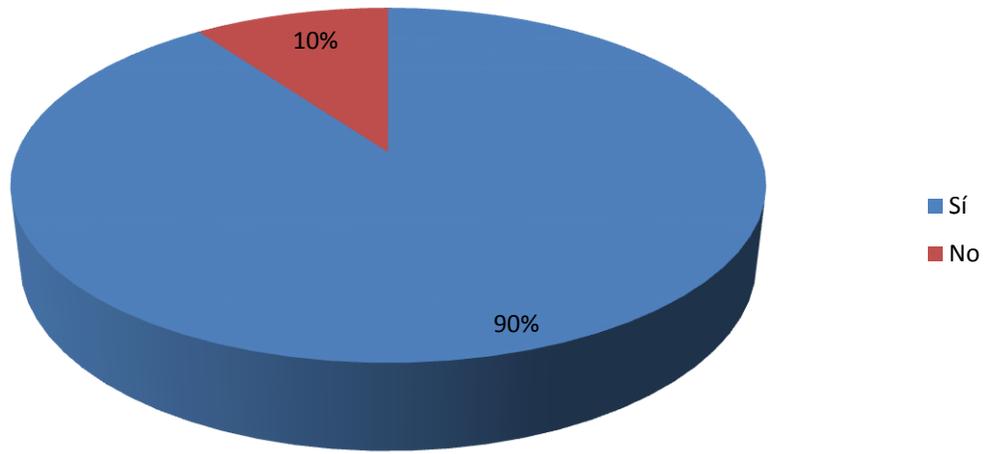
Gráfica No.1



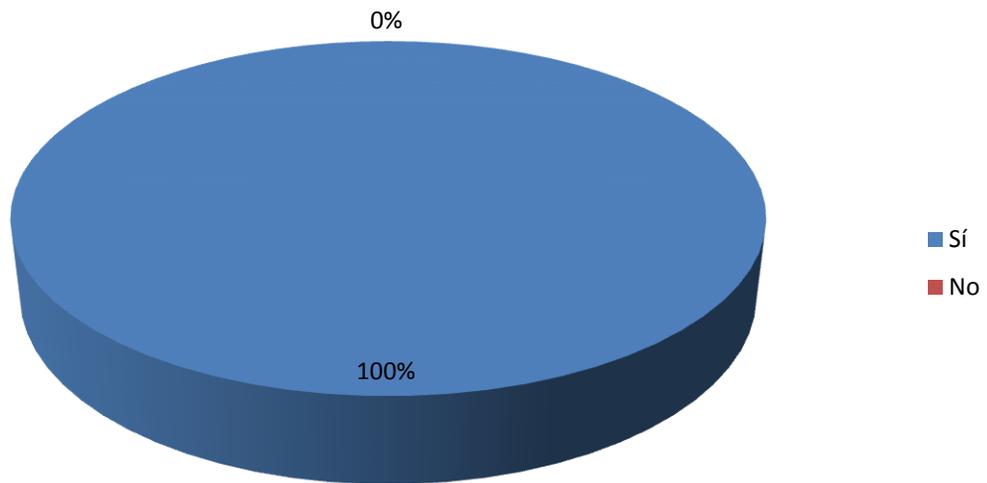
Gráfica No. 2



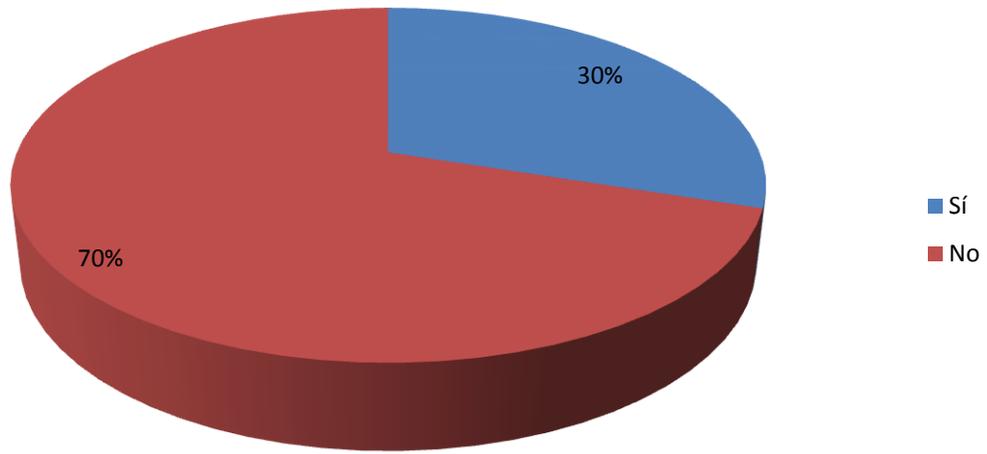
Grafica No. 3



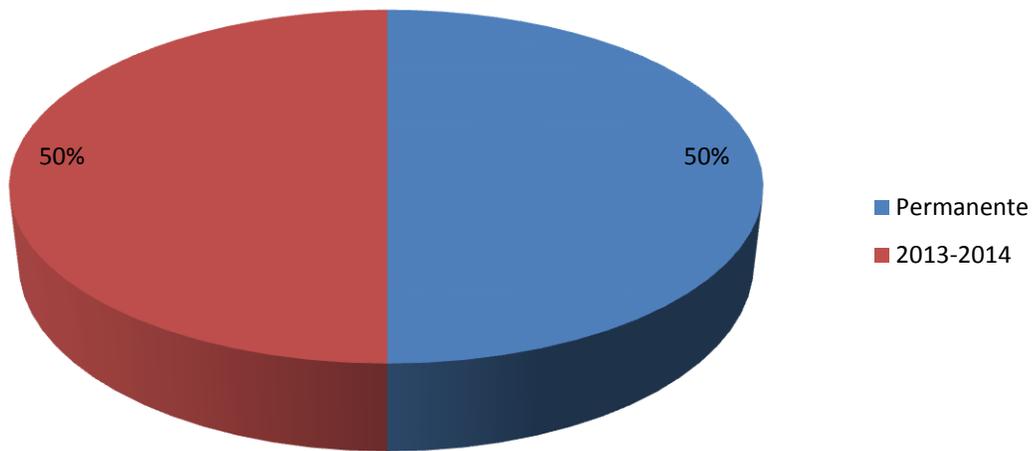
Gráfica No. 4



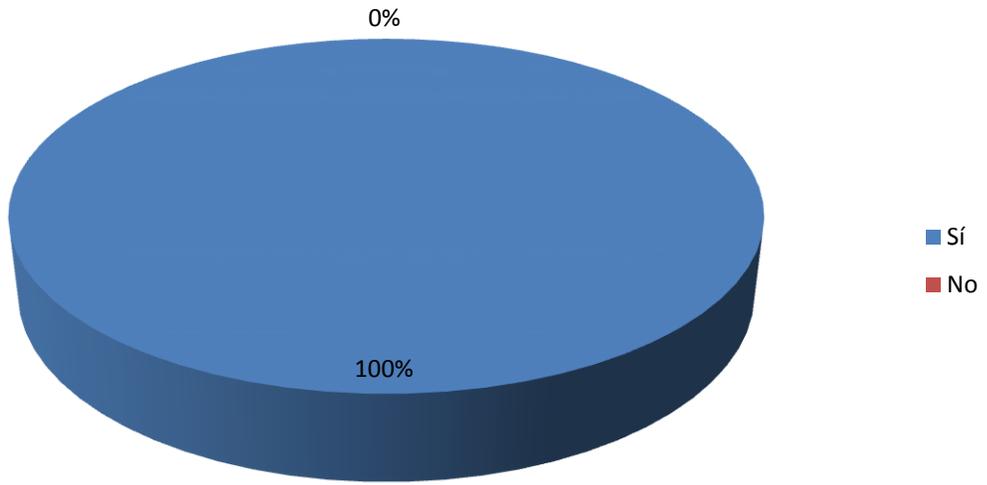
Gráfica No. 5



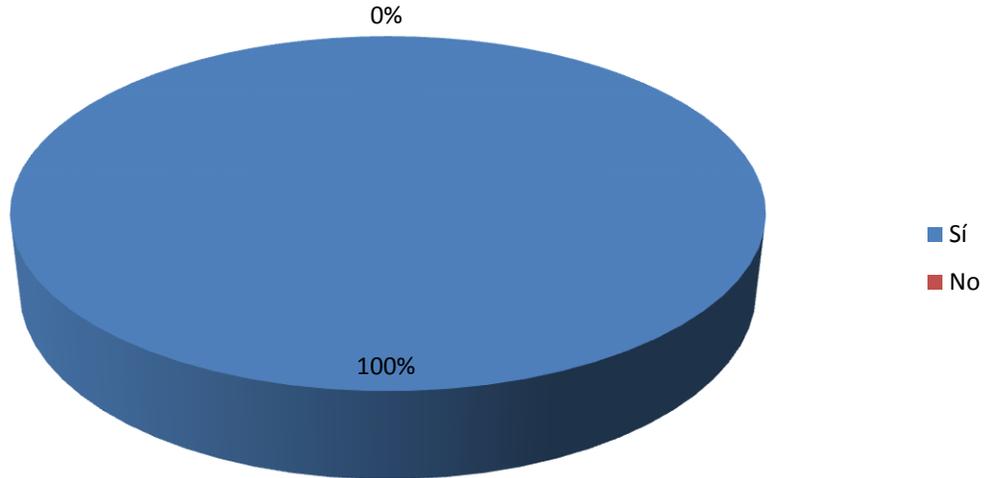
Gráfica No. 6



Gráfica No. 7



Gráfica No. 8



Gráfica No. 9

