

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



[Handwritten signature]

"EFECTOS DE LA INCOBRABILIDAD POR PRESCRIPCIÓN DE LA
OBLIGACIÓN TRIBUTARIA"

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva de la Facultad de
Ciencias Jurídicas y Sociales

POR

MARIA TERESA GUERRA MORALES

Previo a optar el Grado Académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y a los títulos de:

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, marzo de 1999.

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

DECANO Lic. José Francisco De Mata Vela
VOCAL I Lic. Saulo De León Estrada
VOCAL II Lic. José Roberto Mena Izeppi
VOCAL III Lic. William René Méndez
VOCAL IV Ing. José Samuel Pereda Sata
VOCAL V Br. José Francisco Peláez Córdón
SECRETARIO Lic. Héctor Anibal De León Velasco

TRIBUNAL QUE PRACTICA EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL

PRIMERA FASE:

PRESIDENTE: Lic. Gustavo Mendizábal Mazariegos
VOCAL: Lic. José Víctor Taracena
SECRETARIA: Lic. Manuel Arturo Estrada Gracias

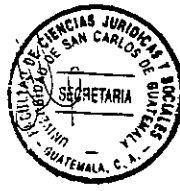
SEGUNDA FASE:

PRESIDENTE: Licda. María Elisa Sandoval de Aqueche
VOCAL: Lic. Vladimir Osman Aguilar Guerra
SECRETARIA: Lic. Alfredo Figueroa Méndez

NOTA: Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas en la Tesis. . (Artículo 25 del Reglamento para los exámenes Técnico profesionales de Abogacía y Notariado y Público de Tesis).

1162-99

Guatemala, 16 de Marzo de 1999.



Licenciado:
José Francisco De Matta Vela
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Sociales.
Universidad de San Carlos de Guatemala.
Ciudad Universitaria.

FACULTAD DE CIENCIAS
JURIDICAS Y SOCIALES
SECRETARIA

16 MAR. 1999

RECIBIDO
Horas: 18:27:25
Oficial: *[Signature]*

Señor Decano:

De conformidad con la designación efectuada, por medio de la cual se me nombra consejero de tesis de la Bachiller María Teresa Guerra Morales, quien realizó su trabajo sobre el tema "EFECTOS DE LA INCOBRABILIDAD POR PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA".

Al respecto, me permito informar al señor Decano que, después de varias y fructíferas reuniones con la Bachiller María Teresa Guerra Morales, el trabajo fue finalizado, considerando el suscrito tanto en su elaboración y fundamentación como en la experiencia práctica de la actora, se han observado los requisitos que nuestra Casa de Estudios exige para aceptar un trabajo de tesis.

Por lo que considero que el trabajo reúne los requisitos para ser presentado en el examen público, previo a optar el grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales y los títulos de Abogada y Notaria por parte de la sustentante.

Sin otro particular, aprovecho la oportunidad para reiterar al señor Decano las seguridades de mi más alta y especial consideración y deferencia.

[Handwritten Signature]
Lic. Francisco Valencia Rejopach
ABOGADO Y NOTARIO

DE SAN CARLOS
ATEMALA



DE CIENCIAS
Y SOCIALES
Secretaría, Zona 12
Centroamérica



[Handwritten signature]

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y
SOCIALES: Guatemala, diecinueve de marzo de mil
novecientos noventa y nueve.-----

Atentamente, pase al LIC. LUIS CESAR LOPEZ PERMOUTH
para que proceda a Revisar el trabajo de Tesis de la
bachiller MARIA TERESA GUERRA MORALES y en su
oportunidad emita el dictamen correspondiente.



Alhj.

[Handwritten signature]





Guatemala, 5 de abril de 1,999.

Señor Decano de la
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales,
Universidad de San Carlos de Guatemala.

FACULTAD DE CIENCIAS
JURIDICAS Y SOCIALES
SECRETARIA

Señor Decano:

5 ABR. 1999

RECIBIDO

Horas: 15 Minutos 50

Oficial: *[Signature]*

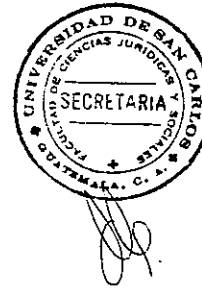
En atención a providencia del diecinueve de marzo del corriente año, procedí a revisar el trabajo de tesis de la Bachiller **MARIA TERESA GUERRA MORALES**, titulado "EFECTOS DE LA INCOBRABILIDAD POR PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA".

Considero que el mismo llena los requisitos mínimos señalados para esta clase de trabajos, procurando hacer énfasis en el papel de la nueva Superintendencia de Administración Tributaria, con la esperanza de que ésta no sea un ente burocrático que caiga en vicios del pasado, para evitar, entre otras cosas, la pérdida fiscal por omisión que genera la prescripción. Por tal motivo, puede ordenarse su impresión para discutir el punto en el examen público correspondiente.

Atentamente,

[Signature]





DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y
SOCIALES: Guatemala, siete de abril de mil novecientos noventa y
nueve.-----

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del
trabajo de tesis de la Bachiller MARIA TERESA GUERRA MORALES
intitulado "EFECTOS DE LA INCOBRABILIDAD POR PRESCRIPCION
DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA" Artículo 22 del Reglamento de
Exámenes Técnico Profesional y Público de Tesis.



ALHJ.



ACTO QUE DEDICO

A LA BENDITA TRINIDAD:

Al Padre, por ser quien me ha proveído de
Inteligencia para salir avante.
Al Hijo, por permitirme conocer la verdad
Al Espíritu Santo, por ser quien me ha
consolado en todo momento.

A MIS PADRES:

José Gilberto Guerra Pinetta
Flora Amalia Morales Gonzalez
Por ayudarme a alcanzar mis metas.

A MIS HIJOS:

Félix Alberto y Paola Sabrina Macdonald
Guerra.
Inspiración de mi superación.

A MIS HERMANOS:

Erwin Estuardo, César Augusto, José Gilberto,
Maria Eugenia y Hilda Patricia.
Con amor fraterno.

A MIS SOBRINOS:

Con el cariño de siempre.

A MIS AMIGOS Y AMIGAS:

Por su apoyo constante.

A LA TRICENTENARIA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA,
especialmente a la FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES, por haberme
brindado la fuente eterna del saber.



INDICE

PITULO I

OS IMPUESTOS Y LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Generalidades.....3
Breve Descripción de las Teorías sobre los Impuestos....4

2.1 Teoría del Sacrificio.....4
2.2 Teoría de la Distribución de la Carga Pública.....5
2.3 Teoría de la Capacidad de Pago.....5
2.4 Teoría de la Naturaleza Jurídica.....5
 2.4.1 Teoría de la Equivalencia.....6
 2.4.2 Teoría del Seguro.....3
 2.4.3 Teoría del Capital Nacional.....10
 2.4.4 Teoría del Sacrificio.....10

PITULO II

AS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Denominación de Obligación.....15
Denominación de Obligación Tributaria.....16
Elementos.....17
Naturaleza Jurídica de la Obligación Tributaria.....21
Características.....21

HECHO GENERADOR

1. Efectos del Hecho Generador.....22
2. Diferentes Denominaciones.....26

PITULO III

EDIOS O MODOS DE EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Pago.....27

1.1 Efectos del Pago.....	25
1.2 Principios del Pago.....	26
1.3 Responsabilidad Solidaria del Pago.....	29

2. Confusión.....	29
3. Compensación.....	30
4. Condonación.....	31
5. Prescripción.....	32

CAPITULO IV

LA INCOBRABILIDAD POR PRESCRIPCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

1. Procedencia.....	34
1.1 Formas de Interrupción de la Obligación Tributaria.....	35
1.2 La Incobrabilidad de la Obligación Tributaria.....	36
1.3 Declaración de Incobrabilidad por Prescripción.....	38
2. Efectos de la Declaratoria de Incobrabilidad por Prescripción.....	41
3. Trámite o Procedimiento de la Aplicación de la Prescripción.....	43
3.1 Por Declaración de Oficio.....	44
3.2 Por Parte Interesada.....	44
3.3 Sat.	

CONCLUSIONES.....	48
--------------------------	-----------

RECOMENDACIONES.....	51
-----------------------------	-----------

BIBLIOGRAFIA.....	53
--------------------------	-----------



INTRODUCCION

En la presente investigación se propone resolver el problema que existe en la Administración Tributaria con respecto a la incobrabilidad por prescripción de las obligaciones tributarias.

Las teorías de los impuestos determinan que existe igualdad de la carga tributaria, al mismo tiempo que todo ciudadano debe ser solidario con el Estado, al contribuir con sus gastos porque se beneficia de estos, y sólo lo puede hacer tributando. Aunque existen diversos criterios si se debe o no tomar en cuenta si el contribuyente está en capacidad para tributar o no.

Al Estado le asiste el derecho de exigir de los ciudadanos, el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Este no debe quedar librado por un periodo de tiempo indefinido, pues se atentaría contra la seguridad y certeza que deben existir en las relaciones jurídicas entre la Administración y los contribuyentes, propiciando con la incobrabilidad de los tributos, no sólo la ineficiencia en la

recaudación por parte de la Administración Tributaria, sino en lograr su fin primordial que es el bien común.

La incobrabilidad por prescripción de las obligaciones tributarias que existe en la Administración Tributaria del país, es significativa y puede ser disminuida conforme a los principios del derecho fiscal, en contra del Estado o a favor de este y en contra de los contribuyentes.





CAPITULO I

LOS IMPUESTOS Y LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

.. GENERALIDADES

Los impuestos constituyen para el Estado la columna vertebral, es decir, la razón de la existencia del mismo Estado. Así mismo, su recaudación constituye uno de los principales problemas que ha afrontado a lo largo del tiempo, unido a una carente eficiencia dentro de la Administración Tributaria, que ha predominado a través del tiempo.

Dentro del análisis que posteriormente se efectuará de las distintas teorías que existen en relación a los impuestos, concluyen casi todas, en que todo ciudadano debe ser solidario con el Estado al contribuir con los gastos que éste genere, pues obtiene un beneficio a través de la presentación de los servicios públicos a una colectividad o sociedad. Para que esta contribución obligatoria de los impuestos sea equitativa, existen otras teorías que mencionan que tal contribución o aportación para efectos de los

impuestos, debe considerarse la capacidad de pago del contribuyente.

2. BREVE DESCRIPCION DE LAS TEORIAS SOBRE LOS IMPUESTOS

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

2.1 TEORIA DEL SACRIFICIO

Se sintetiza esta teoría en describir que para ciudadanos los impuestos constituyen un sacrificio por lo que debe reflexionarse de una mera equitativa, tal como lo describe Flores Zavala en su obra Finanzas Públicas mexicanas, cuando dice: Que John Stuart Mill proporciona un elemento para lograr una distribución equitativa del impuesto. Para Mill en función a esta teoría se debe dar dos variantes: la mayor igualdad de repartición del impuesto entre los ciudadanos el mínimo obstáculo puesto al aumento de la producción.^{1/}

^{1/} Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Ernesto Flores Zavala.



2.2 TEORIA DE LA DISTRIBUCION DE LA CARGA PUBLICA

Los autores Franceses Laferriere y Valine, citados por el Doctor Héctor B. Villegas, en su libro Curso de Finanzas del Derecho Tributario, establecen que tributar es una obligación como consecuencia de la solidaridad social, que todos los miembros de una comunidad tienen para su sostenimiento. Esta obligación no se debe medir por las ventajas que se podrían obtener del Estado, sino tiene que contribuir a los gastos de su comunidad.^{2/}

2.3 TEORIA DE LA CAPACIDAD DE PAGO

Esta teoría es congruente con lo que establece la doctrina y la legislación guatemalteca, y básicamente se concreta a que de una manera equitativa, debe considerarse en el contribuyente su capacidad de pago o capacidad para tributar. La obra Teoría Económica de una Economía socialista de Burnhan P. Beckwithc, no comparte la teoría que los impuestos deben basarse en la capacidad de pago del individuo, para este autor, el tributar tiene la finalidad de distribuir los costos a los que los ocasionen y que a la vez

^{2/} Curso de Finanzas, Financiero y Tributario. Héctor Villegas L.

se benefician de ellos.3/ De acuerdo a lo establecido anteriormente, esta concepción no es congruente con el principio de solidaridad que debe ser la base de toda obligación tributaria.

Existe otra clasificación acerca de la teoría de la naturaleza jurídica de los impuestos, tomando en consideración lo establecido por estudiosos tratadistas contemporáneos, tal el caso del autor de la obra Finanzas Públicas Mexicanas Ernesto Flores Zavala, en cuanto al impuesto que es en esencia, una aportación que debe dar los miembros del Estado, por un imperativo derivado de la convivencia en una sociedad políticamente organizada, para que el Estado se encuentre en la posibilidad de realizar las atribuciones que se le han señalado. 4/ Las cuales son:

- a) **TEORIA DE LA EQUIVALENCIA:** Establece que el impuesto es el precio de los servicios prestados por el Estado a los particulares. Considera que efectivamente los impuestos que son a cargo de un conglomerado van a servir

3/La Teoría Económica de una Economía Socialista. Burnhan P. Beckwith.
4/Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Ernesto Flores Zavala.



principalmente para pagar los servicios prestados por el estado a ese conglomerado social o bien servicios que han ido prestados a generaciones pasadas, o que se prestarán a generaciones futuras como la construcción de puentes, puertos, ensenadas, etc., sin embargo tiene que ver con las siguientes características:

-No toda actividad del Estado es concretamente un servicio público, como lo pretende la Escuela Francesa que tiene su más brillante expositor en el tratadista Lón Duguit, hay un serie de actividades del Estado que no están encaminadas directamente a la prestación de servicios públicos. Estas actividades del Estado no encaminadas directamente a la prestación de servicios públicos requieren gastos que se cubren con el rendimiento de los impuestos, lo que lleva a la conclusión que no todo el rendimiento de los impuestos sirve para cubrir los servicios públicos prestados por el Estado.

-Hay un serie de gastos que el Estado realiza, no solamente fuera de la prestación de los servicios, sino aún fuera de su actividad legal, es decir, gastos por

actividades realizadas por el Estado excediéndose de sus atribuciones o que son dañosas para los individuos como las guerras, éstas actividades constituyen una de las causas más grandes de egreso y no obstante que se trate de conceptos opuestos al servicio público, deben ser cubiertas por los rendimientos de los impuestos.

-Por último, puede observarse ordinariamente que el particular que paga el impuesto, no percibe en cambio un servicio concreto, por otra parte, hay servicio que se prestan precisamente a los que no pagan impuestos, por ejemplo: las obras de asistencia pública beneficiar precisamente a aquellos que por su situación personal no están en condiciones de pagar impuesto alguno, ejemplo: ancianos, inválidos, niños, enfermos. etc.

De lo anotado anteriormente, puede inferirse que esta teoría no es la más exacta, por las razones expuestas.

b) TEORIA DEL SEGURO: El Impuesto es una prima de seguro que se paga como garantía de la seguridad individual que el Estado está obligado a proporcionar el Estado. Se considera como

una prima de seguro, por la protección de la vida y hacienda de los individuos por parte de la comunidad pública. E. de Garardin dice "el impuesto es la prima de seguro pagada por aquellos que poseen para asegurar contra todos los riesgos de ser perturbados en su posesión o en su disfrute". Este concepto del impuesto se encuentra inspirado en la teoría política del mas puro individualismo, porque se considera que la única función del Estado es garantizar a cada individuo el respecto de sus propiedades. Por eso se estima que las cantidades que se pagan por concepto del impuesto, constituyen una prima por esta garantía.

Esta tesis a criterio de muchos autores es inexacta, como consecuencia que parte de un principio falso, porque la actividad del Estado no se ha reducido en ningún tiempo ni podrá estarlo nunca, a una simple función de protección de la hacienda de sus súbditos. Ni aún en las épocas de liberalismo más acentuando fue posible la realización de este ideal, del que cada día se aparta mas del Estado moderno, en el que puede observarse un mayor intervención estatal en todos los ordenes de la actividad individual. Por otro lado, al Estado en ningún momento puede considerársele como una empresa de seguros, pues como tal, tendría la obligación al



realizarse el riesgo, de indemnizar al dañado por dicho riesgo.

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

d) **TEORIA DEL SACRIFICIO:** Establece que el impuesto es un sacrificio y se complementa con la teoría del mínimo sacrificio. El impuesto debe significar el menor sacrificio posible. Esta teoría como la describe Flores Zavala, la sostiene John Stuart Mill y considera que el impuesto es como un sacrificio, solamente que no pretende con esto dar una definición, sino proporcionar un elemento para lograr una distribución equitativa de los impuestos. Considera, además, que el sacrificio debe ser el menor posible.^{5/} El sacrificio



está en función de dos variables, la mayor igualdad de repartición del impuesto entre los ciudadanos y el mínimo obstáculo puesto al aumento de la producción.

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

Los tributos, en conclusión, son las prestaciones que el estado exige en virtud del ejercicio del *Ius imperium* en

/ Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Ernesto Flores Zavala.

virtud de una Ley y para cumplir sus gastos que demandan sus propios fines. Para que se complete tal definición, es necesario que conste de los siguientes elementos:

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

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

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





CAPITULO II

LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

I. LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Para el Doctor Héctor B. Villegas, tributos son "las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una Ley para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines". Así mismo, define al impuesto como "el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la Ley como hechos imposibles, siendo éstos hechos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado".^{6/}

También existe en la legislación la definición de tributo, y para ello en el artículo 9 del Código Tributario, se define:

^{6/} Derecho Tributario. Héctor B. Villegas.

"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". Asimismo se define en el artículo 11 del mismo cuerpo legal a impuesto y establecer que "es el que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente". 7/

1.1 DENOMINACION DE OBLIGACION

Para definir en términos generales a la obligación, puede estar constituida conforme lo establece el Diccionario de Derecho Usual, al determinar que es el "deber jurídico normativamente establecido de realizar u omitir determinado acto a cuyo incumplimiento por parte del obligado es imputada, como consecuencia de una sanción coactiva.8/

7/ Op. Cit. Pag. 1

8/ Diccionario Derecho Usual. Guillermo Cabanellas.



1.2 DENOMINACION DE OBLIGACION TRIBUTARIA

Para el autor Cesar Albiñana Garcia, la obligación tributaria puede ser definida como "el vínculo jurídico establecido por Ley, en virtud del cual un sujeto (deudor) ha de pagar una cantidad (cuota) a otro sujeto (acreedor), que es titular de la potestad tributaria, como consecuencia de producirse el supuesto de hecho previsto en la propia Ley".

9/.

El autor Sergio de la Garza, citado por Raúl Rodríguez lo define como: "...es aquella por virtud de la cual el Acreedor tributario (La administración fiscal), tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, es decir, el cumplimiento de la prestación de dar, cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes en especie". 10/

En la legislación Guatemalteca, se establece el concepto de obligación tributaria en el artículo 14. del Código Tributario y señala: "Concepto de obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal,..."

9/Sistema Tributario Español Comparado. Cesar Albiñana Garcia.
10/Derecho Fiscal. Raúl Rodríguez Lobato.



En base a lo anterior, puede denotarse la importancia de que exista una relación jurídica tributaria, que no es más que el que surge de la imposición del Estado hacia los particulares, en relación a la obligación de contribuir a los gastos que genera el mismo, a través de los impuestos o tributos.

1.3 **ELEMENTOS**

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

- a) Elemento Temporal: Este elemento señalado en la Ley tributaria establece que es la indicación del exacto momento en que se debe pagar un tributo, sin recargos de ninguna naturaleza.
- b) Elemento Finalista: Se refiere a que todos los tributos persiguen un fin, que propone gravar algo, y la finalidad de los tributos es gravar el capital, el patrimonio, la renta, los actos y contratos.
- c) Elemento Cuantitativo: Consiste en los valores o en la expresión del peso, volumen, altura o precio de las cosas que sirven de base para aplicar la base



impositiva, o sea las tasas de los impuestos y poder determinar así un impuesto a pagar.

- 1) Elementos Comunes: Al hablar de los elementos típicos o comunes, estos constituyen la fundamentación en la obligación tributaria y concretamente se refieren a los sujetos y el objeto.

En toda relación jurídica tributaria se establecen dos sujetos, el sujeto activo que es el fisco concretamente y el sujeto pasivo que es el contribuyente. La ley señala a un sujeto como obligado o sujeto pasivo pero es un tercer sujeto el pagador, con ello se establece un tercer elemento que es el sustituto, y es aquel sujeto que sin haber sido causante del surgimiento del vínculo, pasa a tomar el lugar del contribuyente o del responsable solidario, ejemplo en Guatemala, el caso de la Administración de una mortual, albaceas, etc.

El sujeto pasivo, o sea el deudor tributario, es decir, la persona jurídica individual o colectiva obligada a cumplir con la contribución a través de los impuestos.

1

El sujeto activo tributario, es la persona que posee el poder de exigir el tributo, o sea el que tiene derecho de recibir el pago del mismo, en este caso corresponde al Estado.

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

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



Para que exista este vinculo debe existir una ley como ya se ha mencionado, y en base a ello da origen a:
DERECHOS: Créditos a favor del fisco. Se da crédito a los particulares pero a favor del fisco y lo que produce para el particular son obligaciones.

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

En resumen, puede agregarse que la obligación tributaria, denominada también relación jurídica tributaria, contiene una serie de presupuestos establecidos en las leyes, que da origen al nacimiento de las relaciones jurídicas, que tienen como contenido directo o indirecto el cumplimiento de prestaciones tributarias de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar. " Representan un vínculo jurídico entre dos personas denominadas sujeto activo y pasivo, en las que la primera

tiene el derecho de exigir la prestación y la segunda, la obligación de efectuar la prestación de dar, hacer, no hacer o tolerar, se les denomina relaciones jurídicas tributarias".11/

1.4 NATURALEZA JURIDICA DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA:

Para Giannini, esta relación es de carácter complejo porque en el momento en que nace este vínculo entre los sujetos, nacen diversos derechos y diversas obligaciones. Dino Jarach, dice: " que es una relación de carácter simple. Para este autor todo lo explicado es secundario, la base sustancial de la relación jurídico tributaria es la única que produce la obligación de pagar el tributo".12/

1.5 CARACTERISTICAS

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

11/ Sergio Francisco de la Garza, DERECHO FINANCIERO MEXICANO. Editorial Porrúa, S.A. Décima segunda edición. Pag. 435.
12/ Op. Cit. Pag. 11



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

2. EL HECHO GENERADOR

En términos generales, es la condición o hipótesis fáctica que la ley tributaria contiene; esa condición una

vez realizada da nacimiento a la relación jurídica tributaria. Para Héctor Villegas " es el presupuesto legal hipotético y condicionante cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo con respecto a una persona da pie a que el Estado pretenda un tributo".^{13/} Para Sergio de la Garza: " es el presupuesto que necesita realizarse en concreto, producirse en el mundo fenomínico, en forma exactamente coincidente con la hipótesis, para que nazca la obligación concreta de pagar una suma de dinero por un determinado ente público".^{14/}

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

13/ Op. Cit. Pag. 11

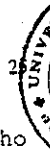
14/ Sergio de la Garza. Derecho Financiero Mexicano. Pag. 18.



El código tributario, en el artículo 3º establece que: "hecho generador o hecho imponible, es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria". En el hecho generador concurren los siguientes efectos:

- 1.- En los casos en que el presupuesto legal esté constituido solo por hechos materiales, desde el momento en que se hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes en él, necesarios para que produzca los efectos que normalmente le corresponden y,
- 2.- En los casos en que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionados o constituidos, respectivamente de conformidad con el derecho que le es aplicable.

Para Raúl Rodríguez quien manifiesta que: "la legislación establece una serie de presupuestos de hechos o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal. A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídico tributarias en forma



abstracta e hipotética, se le ha denominado hecho imponible. Para Héctor Villegas, analizando lo importante del hecho generador, dice que: "debe estar descrita por la norma en forma completa, para permitir conocer con certeza cuales hechos o situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias, sustanciales".^{15/} Esta descripción es tipificadora del tributo permitiendo diferenciarlos, de ahí que establece que la hipótesis condicionante debe contener en forma indispensable los siguientes elementos:

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

^{15/} Op. Pag. 11



1.1 DIFERENTES DENOMINACIONES

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



CAPITULO III

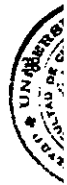
MEDIOS O MODOS DE EXTINCION DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

1.- PAGO

El pago constituye la forma por excelencia de extinguir la obligación tributaria; es la principal forma de extinguir la obligación. Es principal, porque lo que el Estado persigue es obtener recursos. El pago constituye un acto o negocio jurídico desprovisto de carácter contractual y que en materia tributaria es unilateral por responder a obligaciones de derecho público que surgen absolutamente de la ley y no por acuerdo de voluntades.

El pago puede ser de dos formas:

- a) PAGO NORMAL: Es aquel que se efectúa, dentro del elemento temporal que la ley tributaria señala, sin pagar o cumplir con obligaciones accesorias es decir, multas, intereses, etc.



b) PAGO ANORMAL: Es aquel que se hace voluntario o forzado (imponiendo la obligación el Estado), por el Estado fuera del tiempo que la ley señala pagando no sólo el tributo, sino también obligaciones accesorias, tal el caso de las multas, intereses, etc.

EFFECTOS DEL PAGO

a) Extinguir la obligación: Es el principal, para que se de el pago debe efectuarse llenando las siguientes condiciones:

- Que el pago, el Estado lo reciba lisa y llanamente sin reserva de ninguna naturaleza.
- El pago se debe hacer de buena fe, por parte del contribuyente.

PRINCIPIOS DEL PAGO

a) PRINCIPIO DE IDENTIDAD: Consiste en el hecho de que el contribuyente debe pagar la obligación en la que ha



- incurrido cuando un hecho generador se establece o se da
- b) PRINCIPIO DE INTEGRIDAD: La obligación queda totalmente cancelada cuando la obligación está totalmente cubierta.
 - c) PRINCIPIO DE INDIVISIBILIDAD: Ningún derecho tributario puede ser objeto de fraccionamiento. Excepción; cuando el Estado en forma directa e individualizada realiza convenios con determinado contribuyente.

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL PAGO

En el pago los responsables solidarios tienen una actuación determinante porque en los casos que señala la ley del Impuesto Sobre la Renta, por ejemplo, ellos deben retener el monto proporcional de la base impositiva y efectuar el pago a cuenta directamente, en caso contrario, los responsables se hacen solidarios del impuesto, multas e intereses.

2. CONFUSION

El único caso en que se da es en las herencias vacantes; todos los derechos tributarios de esa herencia al heredar el Estado se convierte en sujeto activo y sujeto pasivo.

Legalmente el artículo 45 del Código Tributario establece que la confusión " es la reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue esa obligación".

3. COMPENSACION

Consiste en que el acreedor y deudor se dan a la vez ambas calidades, es decir, en forma recíproca; la compensación en materia tributaria se da cuando en el sujeto activo y sujeto pasivo se dan las calidades de deudor y acreedor a la vez.

El artículo 43 del Código Tributario, establece que: "se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios liquidados y exigibles de la Administración tributaria, con los créditos liquidados y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a periodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la administración tributaria. La compensación entre saldos deudores y acreedores de



carácter tributario, tendrán efectos en la cuenta corriente hasta el límite del saldo menor...".

El artículo 44 establece lo relativo a la compensación especial y dice: " El contribuyente o responsable podrá pedir la compensación total o parcial de sus deudas tributarias con otros créditos tributarios liquidados y exigibles que tengan a su favor, aún cuando sean administrados por distinto órgano de la Administración Tributaria. La petición se hará ante el Ministerio de Finanzas Públicas".

3. CONDONACION

La legislación establece el hecho de poder perdonar la obligación principal y las accesorias, en el entendido que las obligaciones principales únicamente pueden ser condonadas por la ley y las accesorias por el ejecutivo, la razón por la cual la doctrina establece que sólo las obligaciones accesorias son condonadas es porque, las principales, el objetivo específico del Estado es el hecho de querer obtener recursos. Lo que pretende la condonación doctrinariamente, es que el Estado condone



las obligaciones accesorias para que ingrese al Estado (la cantidad de la obligación principal. La amnistía por ejemplo, es algo que se establece para pagar y no para dejar de pagar, se le ha denominado legalmente amnistía fiscal; con ella se perdonan los recargos pero está obligado el contribuyente a pagar la obligación principal y no las accesorias en algunos casos.

El artículo 46 del Código Tributario establece en cuanto a la condonación " La obligación de pago de los tributos causados sólo pueden ser condonados o remitidos por la ley. Las multas y los recargos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente de la República de conformidad con lo establecido por el artículo 183 inciso r) de la Constitución Política de la República, sin perjuicio de las atribuciones propias del Congreso de la República y lo establecido en el artículo 97 de este Código".

4. PRESCRIPCIÓN



La prescripción en términos generales, es un medio de liberarse de una obligación, por el transcurso del tiempo. Cuando un acreedor no hace valer su derecho ante un deudor en un determinado periodo de tiempo. Según el Código Tributario, el derecho del Estado de exigir el pago de una obligación se extingue al transcurrir determinado periodo de tiempo.

El artículo 47 del Código Tributario establece "el derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidez, intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o responsables, vence en el plazo de cuatro años.....".

En cuanto a la prescripción especial, establece el artículo 48 que "No obstante lo establecido en el artículo anterior, el plazo de la prescripción se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Administración Tributaria".



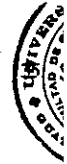
CAPITULO IV

LA INCOBRABILIDAD POR PRESCRIPCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

1. PROCEDENCIA

La prescripción dentro de una obligación tributaria, puede hacerse valer de dos formas de conformidad con el Código Tributario:

- a) POR ACCION: Se da cuando el contribuyente tiene conocimiento de la deuda que tiene al fisco y no ha sido requerida de pago, en este caso puede iniciar la acción de prescripción. En otras palabras, es cuando por parte del contribuyente se inicia la acción de prescripción.
- b) POR EXCEPCION: Se da cuando el contribuyente es requerido de pago por parte del fisco, y se interpone excepción por haber prescrito el derecho del fisco.



La acción y la excepción se encuentran reguladas en el Código Tributario, en el artículo 53 y puede ser planteada por el sujeto pasivo, regularmente, de la relación jurídico-tributaria. Sin embargo, normalmente se plantea la excepción, cuando al sujeto pasivo se le notifica la demanda por parte de la Administración Tributaria, si cabe dentro de las circunstancias del caso, puede plantear la excepción de prescripción; sin embargo, en el caso de la interposición de la excepción, se plantea ante un órgano jurisdiccional que conozca del asunto entre el sujeto pasivo y la Administración Tributaria, tradicionalmente.

1.1 FORMAS DE INTERRUPCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Existen algunas formas de interrumpir la prescripción, como lo señala el artículo 50, reformado por el artículo 9 del Decreto 58-96 del Congreso de la República, Código Tributario, y éstas son:

1. " La determinación de la obligación tributaria, ya sea ésta se efectúe por el sujeto pasivo o por la Administración Tributaria, tomándose como fecha del acto interruptivo de la prescripción, la de la



presentación de la declaración respectiva, o la fecha de la notificación de la determinación efectuada por la Administración Tributaria. En este último caso, la misma se efectuará conforme lo que establecen los artículos 103 y 107 de este Código. La notificación de conferimiento de audiencia por ajustes del tributo, intereses, recargos y multas, no interrumpe la prescripción". (El artículo 103 del Código Tributario se refiere a la determinación y el artículo 107 reformado por el artículo 29 del Decreto 58-96 del Congreso de la República, se refiere a la determinación de oficio).

2. La notificación de resolución por la que la Administración Tributaria confirme ajustes del tributo, intereses, recargos y multas y que contenga cantidad líquida y exigible.
3. La interposición por el contribuyente o el responsable de recurso de revocatoria o de reposición.
4. El reconocimiento expreso o tácito de la obligación, por hechos indudables, por parte del sujeto pasivo de la misma.

- 37
5. La solicitud de facilidades de pago, por el contribuyente o el responsable.
 6. La notificación de demanda judicial presentada ante tribunal competente, para exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
 7. El pago parcial de la deuda fiscal de que se trate..
 8. Cualquier providencia precautoria o medida de garantía, debidamente ejecutada.

El efecto de la interrupción es no computar para la prescripción, todo el tiempo corrido antes del acto interruptivo. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el plazo, a partir de la fecha en que se produjo la interrupción".

En cuanto a la incobrabilidad de la obligación tributaria, establece el artículo 54 del Código Tributario, reformado por el artículo 10 del Decreto 58-96 del Congreso de la República, que " en el importe mínimo a cobrar, por su incompatibilidad con el costo de administración y de cobranza, no deberá iniciarse el procedimiento administrativo por ajustes de auditoría a

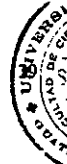


los tributos determinados mediante declaración del contribuyente responsable, cuando no superen la suma de Q 1,000.00 en cada período impositivo. Si deberá iniciarse el procedimiento administrativo, en los casos de los tributos que no se determinan mediante declaración, cualquiera que sea su monto".

Con las reformas aludidas, se incrementó, por las características típicas de la Administración Tributaria actual, el hecho de que anteriormente la suma ascendía a Q 500.00.

1.2 DECLARACION DE INCOBRABILIDAD POR PRESCRIPCION

El artículo 55 reformado por el Artículo 11 del Decreto 58-96 del Congreso de la República, establece lo relativo a la Declaración de incobrabilidad y esta procede en cuanto a que la Administración tributaria podrá, en casos de excepción y por razones de economía procesal, declarar incobrables las obligaciones tributarias, en los casos siguientes:



1. Cuando el monto de la deuda sea hasta Q 2,000.00, siempre que se hubieren realizado diligencias para localizar al deudor, sus bienes o derechos que puedan ser perseguidos para el pago de la deuda, sin haber obtenido ningún efecto positivo. El monto referido comprende tributos, intereses, multas y recargos, y debe referirse a un mismo caso y a un mismo período impositivo. En la circunstancia de una declaratoria de incobrabilidad improcedente, se deducirán las responsabilidades conforme lo dispuesto en el artículo 96 de este Código" (el artículo aludido se refiere al incumplimiento de los deberes por los funcionarios o empleados de la Administración Tributaria).
2. También podrá declararse la incobrabilidad, aunque exceda de dicho monto:
 - a) Cuando existiere proceso de concurso de acreedores o quiebra, por la parte de la obligación tributaria que no pudo cobrarse.
 - b) Cuando las obligaciones consistan en sanciones aplicadas a deudores tributarios que



- c) posteriormente fallezcan o cuya muerte presunta se declare.
- d) Cuando las obligaciones se refieran a deudores tributarios fallecidos o respecto de quienes se hubiere declarado legalmente su ausencia o muerte presunta, así como en los casos que la localización del deudor sea imposible, según informes fehacientes de la Administración Tributaria. Cuando se produzca la imposibilidad de la localización, la incobrabilidad podrá ser declarada por el Ministerio de Finanzas a instancia de la Administración Tributaria, previo dictamen de la Dirección General de Inspecciones Fiscales de dicho Ministerio; y cuando las obligaciones se refieren a personas jurídicas extinguidas o disueltas totalmente, exceptuando casos de transformación o de fusión. En todos los casos de esta literal, siempre que no se hayan identificado bienes o derechos con los cuales pueda hacerse efectiva la deuda tributaria.
- e) Cuando se hubiere producido la prescripción de la obligación tributaria, en cuyo caso la





f) incobrabilidad podrá ser declarada de oficio por el Ministerio de Finanzas Públicas a instancia de g) la Administración Tributaria, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 96 de este Código.

2. EFECTOS DE LA DECLARATORIA DE INCOBRABILIDAD POR PRESCRIPCIÓN

En cuanto a los efectos de la declaración de incobrabilidad, el artículo 56 del Código Tributario establece: " La resolución que declare la incobrabilidad de una o más deudas tributarias por las causales citadas en el artículo 55 de este Código, salvo lo indicado en el inciso d) del mismo, dejará en suspenso la iniciación o en su caso la prosecución del procedimiento de cobro y deberá ser comunicada al Ministerio de Finanzas Públicas y al Organismo Contralor. La declaración de incobrabilidad de una deuda tributaria o la comprobación de morosidad en el pago de obligaciones tributarias, hará que el contribuyente o responsable quede impedido de cotizar, licitar y celebrar los contratos



a que se refiere la ley de Contrataciones del Estado, con este último y sus Instituciones descentralizadas y autónomas, incluyendo a las Municipalidades, por cuatro años a partir de la declaratoria. Este impedimento quedará sin efecto si el contribuyente o el responsable paga voluntariamente y sin más trámite la totalidad del tributo, los intereses, las multas y los recargos. Dicho impedimento no aplicará cuando se hubiere producido la prescripción de la obligación tributaria. El Ministerio de Finanzas Públicas por conducto de su Dirección de Adquisiciones, llevará un registro de la declaratoria de incobrabilidad y de los proveedores morosos.

En cuanto al efecto inmediato de la declaratoria de incobrabilidad por prescripción, de acuerdo a lo relacionado anteriormente, es dejar en suspenso la iniciación o prosecución de un procedimiento de cobro, debido a que se tendría que considerar el costo que implica para el Estado y lo relativo a la Administración

Tributaria, el hecho de atender determinados procesos ante los distintos órganos jurisdiccionales.

En base a lo anterior, puede presumirse que aunque las reformas al Código Tributario aludidas son congruentes con la realidad socioeconómica de los guatemaltecos y principalmente con la economía del país, no contribuyen en nada en relación a la incobrabilidad a que se ve sujeto el Estado o el Fisco, cuando ocurre la prescripción y para ello conviene hacer referencia al artículo 57 del Código Tributario, cuando establece en lo que a la "Reiniciación del procedimiento de cobro. Mientras no transcurra el plazo de prescripción, podrá continuarse el procedimiento de cobro, si desaparecen las causas que dan lugar a la declaración de incobrabilidad".

3. TRAMITE O PROCEDIMIENTO DE APLICACIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN.

Como ya se anotó, y conforme lo establece el artículo 53 del Código Tributario, puede interponerse la prescripción como acción o excepción y deberá ser resuelta en la forma y plazos que el Código señala. Para ello, existe un procedimiento administrativo regulado también en ese mismo cuerpo legal, artículo 121,



reformado por el artículo 31 del Decreto 58-96 del Congreso de la República, que establece que "el proceso ante la Administración Tributaria será impulsado de oficio. Las resoluciones finales dictadas en este proceso, son impugnables ante los tribunales competentes".


De conformidad con lo anterior, en el Código Tributario existen dos formas de procedencia de la prescripción: **3.1 Por Declaración de Oficio**, la cual se encuentra contenida en el artículo 55, así también puede invocarse **3.2 Por la Parte Interesada**, conforme lo establece el artículo 53 del mismo cuerpo legal, en éste sentido, ha ocurrido que el contribuyente, tiene necesariamente que acudir a un procedimiento administrativo; en el sentido de que la Administración Tributaria, procede con el cobro de la obligación, aunque ésta ya haya prescrito.

En conclusión, puede decirse, que el hecho de que el contribuyente no efectúe sus contribuciones a tiempo, y que la Administración Tributaria, no opere eficazmente en la recaudación de los mismos, aunado todo lo anterior, a la corrupción y la mala administración, que implica la

||

≡

|||||



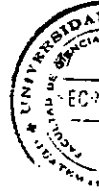
falta de confianza entre los guatemaltecos de pagar puntualmente sus impuestos, así también conjugando la dificultad que existe de que el contribuyente desconoce el destino de los mismos, y de la implicación que existe para éste dentro de un criterio de solidaridad social en cuanto a la contribución que tiene la obligación de efectuar en beneficio de la carga pública, han hecho que la tasa de incobrabilidad por prescripción de las obligaciones tributarias sea alarmante y que no existe por el momento ninguna solución para contrarrestar esta problemática, hace que material o realmente suceda lo que la misma ley ha establecido en cuanto a la prescripción.

En base a lo anterior, conviene hacer la reflexión, acerca del contenido del Decreto 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, considerando que existe la posibilidad que esta Institución supla la deficiencia que existe en la actualidad, especialmente en cuanto a la recaudación de los tributos se refiere, y que ello, da como resultado la incobrabilidad por prescripción en que incurre la Administración Tributaria, que implica

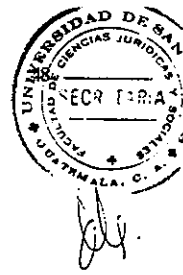


necesariamente la carencia o deficiencia en obtener recursos para el cumplimiento de los fines propios de la Administración Pública. Esta Institución fue creada como una Entidad estatal, descentralizada que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, que tendrá las atribuciones y funciones conforme lo establece dicha ley.

A raíz de que existían en la Dirección General de Rentas Internas, aproximadamente 8,000 mil expedientes, dentro de los cuales 240 en la actualidad se encuentran prescritos, la Administración Tributaria se vio obligada a emitir el Decreto 32-98 de fecha 19 de octubre de 1998, por medio del cual se crea la Unidad Especial de Ejecución y Liquidación Tributaria, misma que se hará cargo de recibir, tramitar, resolver y concluir todas las gestiones, procedimientos, expedientes y demás asuntos, cuyo trámite se haya iniciado en la Dirección General de Rentas Internas o en la Dirección General de Aduanas, antes de las fechas en que la Superintendencia de Administración Tributaria, conforme a los Acuerdos que ya emitió o que en adelante emita, asuma parcial o



totalmente las funciones, atribuciones y competencias que
le asigna su ley orgánica.



CONCLUSIONES

1°. La necesidad que existe de modernizar la Administración tributaria, a consecuencia de situaciones en que el problema que existe con respecto a la incobrabilidad por prescripción de las obligaciones tributarias, puede disminuir los ingresos del Estado, en detrimento de la población. Sin embargo, a través de implementar procedimientos de fiscalización que el Gobierno ponga en práctica, se obtendrán mejores ingresos y disminuirá gradualmente la incobrabilidad por prescripción.

2°. El Estado tiene la obligación de efectuar una buena administración de los recursos, a través de la recaudación de los impuestos a los que todo ciudadano debe dar cumplimiento y ello, implicaría que no existieran materialmente, circunstancias de incobrabilidad de dichas obligaciones tributarias, aunque se encuentren enmarcadas dentro de la ley.



3°. El problema de la incobrabilidad por prescripción de las obligaciones tributarias, tiene grandes repercusiones para la Administración Pública, por lo que la implementación de nuevos procedimientos para incrementar la recaudación y evitar tales situaciones, es necesaria actualmente, con ello, se evidencia que el surgimiento de la Superintendencia de Administración Tributaria, contribuirá con disminuir los grandes índices de incobrabilidad en perjuicio del fisco, como sucede actualmente.

4°. No cabe duda que el desconocimiento de la población de la necesidad de cumplir fielmente con el pago de los impuestos, así como a la mala administración y corrupción que ha habido en algunos funcionarios, son el origen de la falta de una efectiva recaudación, además tal recaudación debe basarse en una eficiente intervención del Estado, derivada de la solidaridad social, capacidad contributiva y una distribución adecuada y equitativa, sin privilegios, por lo que el Estado debe intervenir en dicha problemática y evitar que se interpongan acciones o excepciones de prescripción, tanto por la Administración



Tributaria, como por el contribuyente, es decir, que cumplan en tiempo con las obligaciones tributarias.

5. El surgimiento del Decreto 1-98 del Congreso de la República, que contiene la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, cuyo objetivo principal es ejercer la administración del régimen tributario, administración, organización del sistema de recaudación, así como el cobro, fiscalización y control de los tributos, contribuirá enormemente a contrarrestar la problemática que atraviesa en la actualidad la Administración Tributaria, especialmente en cuanto a la dificultad de recaudación.



RECOMENDACIONES

1°. La significación de la incobrabilidad por prescripción de la obligación tributaria, que en la actualidad constituye un alto porcentaje, definitivamente en perjuicio de la Administración Tributaria. Para evitar o disminuir la incobrabilidad por prescripción de la obligación tributaria, el Gobierno debe crear además procedimientos de fiscalización, con el fin de que el contribuyente cumpla a tiempo con sus obligaciones tributarias.

2°. El Estado debe considerar el principio de publicidad en materia tributaria, pues los guatemaltecos, en muchos casos, ignoran los destinos de los impuestos que efectúan, así también del desconocimiento de la necesidad de distribución de la carga pública, en base a principios de solidaridad social, equitativa contribución, es decir criterios de capacidad de pago, que pague más quien tiene más, etc. evitando la corrupción y los privilegios, situaciones que hasta la fecha han predominado.

3°. Debe de evitarse que la Superintendencia de Administración Tributaria, caiga en el vicio o vicios de los sistemas administrativos en recaudación de impuestos, por ello, debe de implementarse la actividad de la Contraloría General de Cuentas de la Nación, como un ente contralor y fiscalizador de la recaudación tributaria, incluyendo dentro de sus funciones el dictamen previo a declarar incobrable un impuesto.

4°. Para evitar la corrupción, que dio origen a esta problemática, se hace necesario la aplicación de las leyes de incumplimiento de deberes, de responsabilidad a los funcionarios y empleados de la Administración Tributaria, que se demuestre que han incurrido en negligencia e incapacidad.



BIBLIOGRAFIA

1. Amoros Narciso. DERECHO TRIBUTARIO. Editorial de Derecho Financiero, Volúmen I, Madrid, 1963. España.
2. Barrientos Marroquín de Estrada, Marilys. ESTUDIO JURIDICO DOCTRINARIO DE LA TRIBUTACION. Tesis, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, Agosto 1980. Guatemala.
3. Cabanellas, Guillermo. DICCIONARIO DE DERECHO USUAL. Editorial Heliasta S.R.l. 14 Edición, tomos I, II, III, IV, V, VI, Buenos Aires, 1979. Argentina.
4. Castillo González, Jorge Mario. DERECHO ADMINISTRATIVO. Instituto Nacional de Administración Pública. 1990. Guatemala C.A.



5. De la Garza, Sergio Francisco. DERECHO FINANCIERO MEXICANO. Editorial Porrúa, S.A. Décima segunda edición.
6. Espín Canovas, Diego. MANUAL DE DERECHO CIVIL ESPAÑOL. Volúmen III. Obligaciones y contratos, 4ª. Edición, Madrid, Editorial Revista de Derecho Privado.
7. Vanoni, Ezio. NATURALEZA E INTERPRETACION DE LAS LEYES TRIBUTARIAS. Madrid, Editorial Dott, A. Aguirre Milano 1961.
8. Ossorio, Manuel. DICCIONARIO DE CIENCIAS JURIDICAS, POLITICAS Y SOCIALES. Editorial Heliasta, S.R.L. Buenos Aires, 1987, Argentina.
9. Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Segunda Edición, Facultad de Derecho de la UNAM, Harla, México, Colección Textos Jurídicos Universitarios, 1988.



10. Villegas Lara, Héctor CURSO DE FINANZAS, FINANCIERO Y TRIBUTARIO. 5ª. Edición, Buenos Aires, Argentina 1994.

LEGISLACION CONSULTADA

1. Constitución Política de la República de Guatemala
2. Ley del Organismo Judicial
3. Código Tributario y sus Reformas
4. Código Civil y sus reformas
5. Código Procesal Civil y Mercantil
6. Ley de Herencias, Legados y Donaciones
7. Ley del Impuesto sobre la Renta
8. Ley del Impuesto al Valor Agregado
9. Decreto 1-98 del Congreso de la República que contiene la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.
10. Acuerdo Ministerial número 32-98 que contiene la creación de la Unidad Especial de Ejecución y Liquidación Tributaria.