

UNIVERSIDAD MESOAMERICANA

FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

**“ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO
TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA SUPERINTENDENCIA DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA”**



MELANY LISBETH CASTILLO MAZARIEGOS

Quetzaltenango, Abril de 2023.

Autoridades de la Universidad

Consejo Directivo

- ✓ Dr. Félix Javier Serrano Ursúa –Rector
- ✓ Dr. Luis Fernando Cabrera Juárez - vicerrector General
- ✓ Pbro. Mgtr. Rómulo Gallegos Alvarado, sdb.- Vicerrector Académico
- ✓ Mgtr. Teresa García K-bickford - Secretaria General
- ✓ Mgtr. Ileana Carolina Aguilar Morales – Tesorera
- ✓ Mgtr. José Raúl Vielman Deyet - Vocal I
- ✓ Mgtr. Luis Roberto Villalobos Quesada - Vocal II

Consejo Supervisor sede Quetzaltenango

- ✓ Dr. Félix Javier Serrano Ursúa
- ✓ Mgtr. José Raul Vielman Deyet
- ✓ Mgtr. Miriam Maldonado
- ✓ Mgtr. Ileana Carolina Aguilar Morales
- ✓ Dra. Alejandra de Ovalle
- ✓ Mgtr. Juan Estuardo Deyet

Autoridades de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

- ✓ Dr. Luis Fernando Cabrera Juárez – Decano
- ✓ Mgtr. Angel Estuardo Barrios Izaguirre - Director del departamento

Solamente el autor es responsable de los conceptos expresados en el trabajo de tesis.

Su aprobación de ninguna manera implica responsabilidad para la universidad.

Quetzaltenango, 31 de Agosto de 2022

Lic. Angel Estuardo Barrios Izaguirre
Director
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad Mesoamericana
Quetzaltenango

Respetable señor Director:

Deferentemente me permito dar cuenta a usted de los resultados de asesoramiento que di, por nombramiento a la estudiante **MELANY LISBETH CASTILLO MAZARIEGOS**, con número de Carnet 201504023, de la tesis titulada **“ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA”**, relativo a la creación de su trabajo de Tesis.

El trabajo ha investigado uno de los aspectos de los problemas en la creación de tribunales Administrativos en Guatemala.

Por tal razón el interés de la Estudiante **MELANY LISBETH CASTILLO MAZARIEGOS**, en su trabajo denominado **“ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA”**. Me consta su arduo trabajo en despertar el interés y establecer de manera investigativa sobre el trabajo de los Tribunales creados por instituciones administrativas en Guatemala, pudiéndose determinar en el presente trabajo que es necesario antes de crear Juzgados Administrativos un estudio para determinar la viabilidad de los mismos y su objetividad en el trámite administrativo tributario. Con esta tesis y otras que se escriban sobre el tema se mejorara los respectivos procedimientos de la creación de tribunales administrativos en Guatemala.

Lic. Carlos Vinicio Gudiel Monroy
Abogado y Notario

Lic. Carlos Vinicio Gudiel Monroy
ABOGADO Y NOTARIO



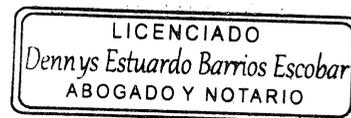
Quetzaltenango, 11 de abril del año 2023

Magister Angel Estuardo Barrios Izaguirre.
Director de la carrera de Ciencias Jurídicas y Sociales.
Facultad de Derecho
Universidad Mesoamericana
Quetzaltenango.

De manera atenta me dirijo a usted con la finalidad de informarle en relación a la tesis presentada por la Alumna **MELANY LISBETH CASTILLO MAZARIEGOS** número de carné 201504023 titulada **"ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA"**. que la revisión final Metodológica del trabajo de tesis realizada, fue efectuada satisfactoriamente, por lo que se extiende el **DICTAMEN FAVORABLE** para que se pueda proceder a la defensa de examen privado de tesis.

sin otro particular me suscribo de usted respetuosamente

LICENCIADO
DENNYS ESTUARDO BARRIOS ESCOBAR
ABOGADO Y NOTARIO
METODÓLOGO

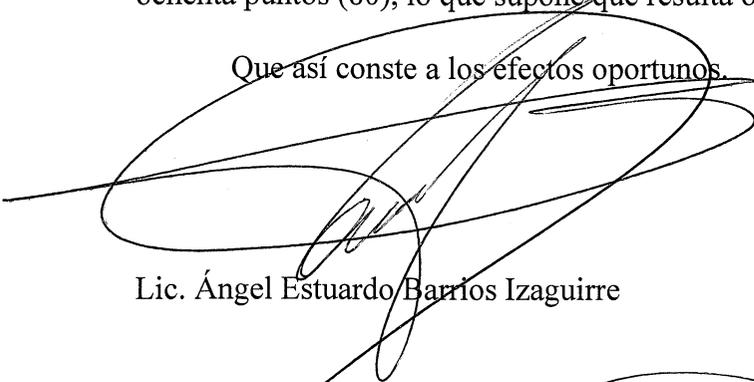


Quetzaltenango, 26 de abril de 2023.

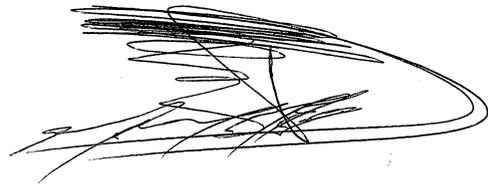
A quien corresponda:

Los abajo firmantes, miembros del Tribunal Examinador seleccionados por el Director del Departamento de Ciencias Jurídicas y Sociales, concedores de los requisitos exigidos por el reglamento para la elaboración de tesis de dicha Facultad habiendo juzgado la tesis de Melany Lisbeth Castillo Mazariegos, titulada “ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA”, hemos decidido concederle la calificación de ochenta puntos (80), lo que supone que resulta ordenar su publicación.

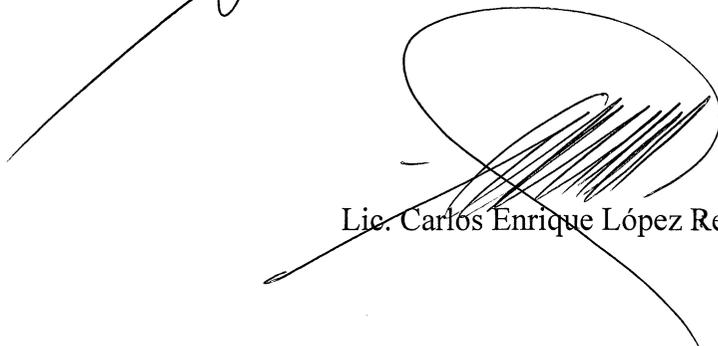
Que así conste a los efectos oportunos.



Lic. Ángel Estuardo Barrios Izaguirre



Lic. Dennys Estuardo Barrios Escobar



Lic. Carlos Enrique López Recinos

ÍNDICE

Introducción.....	3
Capítulo I.....	7
Diseño de Investigación.....	7
1.1 Nombre del Tema.....	7
1.2 Planteamiento Del Problema.....	7
1.3 Justificación.....	8
1.4 Objetivos.....	9
1.4.1 Objetivo general.....	9
1.4.2 Objetivos específicos.....	9
1.5 Hipótesis.....	10
1.6 Variables.....	10
1.6.1 Variable Independiente.....	10
1.6.2 Variables Dependientes.....	11
1.7 Alcances y Limites De La Investigación.....	11
1.7.1 Alcances.....	11
1.7.1.1 Ámbito Geográfico.....	11
1.7.1.2 Ámbito Institucional.....	11
1.7.1.3 Ámbito Personal.....	11
1.7.1.4 Ámbito Temporal.....	12
1.7.1.5 Ámbito Temático.....	12
1.7.2 Limites.....	12

1.8 Marco Teórico	12
1.8.1 Bosquejo Preliminar Marco Teórico.....	12
1.9 Aporte.....	13
1.10 Método.....	13
1.11 Unidades De Análisis.....	14
1.11.1 Institucionales.....	14
1.11.2 Personales.....	14
1.11.4 Instrumentos.....	14
1.12 Procedimiento	14
1.13 Diseño.....	14
1.13.1 Método Analítico.....	14
1.13.2 Método Descriptivo.....	15
1.14 Metodología.....	15
1.15 Presentación de Resultados.....	15
1.16 Discusión y análisis de resultados.....	15
1.17 Aporte.....	15
1.18 Conclusiones.....	15
1.19 Recomendaciones.....	15

1.20 Referencias Bibliográfica Y E-grafía.....	16
1.21 Anexo.....	16
Capítulo II.....	17
2 Marco Teórico.....	17
2.1 Superintendencia de Administración Tributaria.....	17
2.1.1.1 Derecho Administrativo.....	18
2.1.1.2 Relación del Derecho Constitucional y el Derecho Administrativo.....	19
2.1.2 Origen.....	20
2.1.2.1 Objeto.....	22
2.1.2.2 Administración.....	22
2.1.2.3 Recaudación.....	23
2.1.2.4 Fiscalización.....	24
2.1.2.5 Control.....	25
2.1.2.6 Funciones.....	26
2.1.3 Función de dirección.....	26
2.1.3.1 Funciones normativas sustantivas.....	27
2.1.3.2 Funciones de apoyo técnico.....	28
2.1.3.3 Funciones de gestión de recursos.....	29

2.1.3.4 Funciones de ejecución.....	29
2.1.3.5 Funciones de asesoría.....	30
2.1.3.6 Funciones de auditoría interna.....	31
2.1.4 Facultades.....	32
2.1.4.1 Facultades administrativas.....	32
2.1.4.2 Facultades reglamentarias.....	32
2.1.4.3 Facultades de interpretación.....	33
2.1.4.4 Facultades de policía administrativa.....	34
2.1.4.5 Facultades de juez administrativo.....	34
2.1.5 Organización administrativa.....	35
2.1.5.1 Órganos y dependencias	36
2.2 SISTEMA TRIBUTARIO Y ADUANERO DE GUATEMALA.....	43
2.2.1 Tributos.....	43
2.2.1.1 Teoría general de los tributos.....	44
2.2.1.2 Concepto de tributo.....	44
2.2.1.3 Finalidad de la tributación.....	45
2.2.2 Clasificación de los tributos.....	47
2.2.2.1 Principios del sistema tributario.....	50

2.2.2.2	Objetivos y fines del sistema tributario.....	52
2.2.2.3	Características del sistema tributario.....	55
2.2.2.4	Estructura y aspectos de la norma tributaria.....	56
2.2.2.5	Aduana.....	59
2.2.2.6	Funciones de las aduanas.....	61
2.2.2.7	Sistema aduanero en Guatemala	62
2.2.2.8	Clasificación de las aduanas.....	66
2.3	DERECHO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO.....	67
2.3.1	Historia de los Tribunales.....	67
2.3.3	Tribunales Administrativos.	68
2.3.4	Definición de derecho administrativo.	68
2.3.5	Definición de procedimiento administrativo.	70
2.3.6	Definición de Derecho Tributario.....	71
2.3.7	El procedimiento administrativo-tributario guatemalteco.....	71
2.3.8	PRINCIPIOS GENERALES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.....	73
2.3.8.1	Principio de la legalidad objetiva.	73
2.3.8.2	Principio de Seguimiento de Oficio.	76
2.3.8.3	Principio de informalidad.	77
2.3.8.4	Principio de defensa y el derecho de ser oído en el Procedimiento.....	78

2.3.8.5 Principio de Imparcialidad.	79
2.3.8.6 Principio de Procedimiento Escrito.....	79
2.3.8.7 Principio de sencillez, rapidez, economía y eficacia.....	79
2.3.8.8 Principio de trato justo.	79
2.3.9 Principios Tributarios Administrativos. Clasificación por el Dr. Edgar Mendoza....	80
2.4 TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	81
2.4.1 Definición de Tribunal.....	81
2.4.1.1 Clasificación de Tribunales la siguiente clasificación es en base al Organismo Judicial.....	82
2.4.1.2 Otros Tribunales Existen otros tribunales fuera del Organismo Judicial que ejercen la función jurisdiccional privativa en determinada materia, pero no forman parte del mismo....	83
2.4.1.3 Funciones y competencias.	83
2.4.1.4 Integración del tribunal.....	84
2.4.1.5 Requisitos para ser parte del tribunal: Son requisitos para integrar el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero:	84
2.4.1.6 Resoluciones.....	85
2.4.1.7 Dando cumplimiento a los principios de juridicidad y legalidad.....	86
2.4.1.8 Imparcialidad del tribunal.....	87
2.1.1.9 Cumplimiento del principio de inmediación.....	88

2.4.1.10 Recurso de Revocatoria en Materia Tributaria.	89
2.4.1.11 RECURSO DE APELACION EN MATERIA ADUANERA.....	95
2.4.2.12 Impugnación de actos de la autoridad superior del servicio aduanero.....	95
2.4.1.13 Recurso de Apelación.	95
2.4.1.14 Diligencias para mejor resolver.	95
2.4.1.15 Formalidades para la interposición de los recursos.....	96
2.4.1.16 Admisión del recurso.	96
2.4.1.17 Notificación de resoluciones.	96
CAPITULO III.....	98
Investigación de Campo.....	98
Encuesta a Abogados de la ciudad de Quetzaltenango.....	98
Resultado de las entrevistas realizada a tribunal administrativo tributario y aduanero de la superintendencia de administración tributaria.....	111
Análisis y discusión de la entrevista realizada a Tribunal Administrativo Tributario Y Aduanero De La Superintendencia De Administración Tributaria.....	113
Conclusiones	115
Recomendaciones.....	116
Referencias Biblograficas.....	117
Anexo.....	121

Cronograma.....122

Costos.....126

INTRODUCCIÓN

Como parte fundamental de las relaciones entre la administración pública y los administrados se deben establecer procedimientos para el control y legalidad fiscal esto para garantizar medios imparciales referentes a la administración.

El presente análisis se refiere al tema Análisis del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria regulado en la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Artículo 21 bis, del decreto número 1-98, establece:

mismo que dentro del presente análisis estudiaremos si cuenta con la legalidad necesaria para ejercer su función y si cumple con los principios procesales necesarios para el cumplimiento de las resoluciones administrativas como última instancia previa a la vía judicial, ya que la resolución de esta causa estado.

Ramón Valdés Costa en 1970: Nos da el concepto de Derecho Tributario: “como Instituciones y conjunto de normas que regulan los derechos y obligaciones entre el Estado, en su calidad de acreedor de los tributos y las personas a quienes la ley responsabiliza de su pago” (Costa, 2013)

El presente tribunal fue creado por la Superintendencia de Administración Tributaria como un órgano colegiado para impartir justicia y cumplir con el procedimiento administrativo, mismo que tiene reguladas sus funciones, e integración en la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

La característica principal de este Órgano Colegiado es la forma de denominarlo como

TRIBUNAL ya que el Organismo Judicial es el encargado de designar los tribunales para impartir justicia de forma legal.

Para analizar este problema es necesario mencionar que la Constitución Política de la República de Guatemala no menciona dentro de los tribunales especiales al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Debemos tomar en cuenta que los contribuyentes cuenten con sus derechos y se garantice la imparcialidad de un Tribunal que fue creado por la Superintendencia de Administración Tributaria para ejercer justicia, de la forma en que debemos analizar las consecuencias jurídicas de delegar funciones al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria mismas funciones reguladas para el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Ya que para formar parte del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria no se cuenta con exigencia de mayor experiencia, siendo este un puesto de alta responsabilidad.

1. El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales y que por disposición del Código Tributario, la Ley Nacional de Aduanas, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento, sean de su competencia y de las demás leyes y reglamentos aplicables. (Tributaria, 2023)
2. En países con estructuras jurídicas similares a la Guatemalteca, existen denominados Tribunales administrativos tributarios, los cuales aún enmarcados dentro del poder

ejecutivo, son independientes tanto de la administración tributaria activa, como de contribuyentes y responsables de la obligación tributaria y son los encargados de ejecutar el procedimiento administrativo en materia tributaria. Tal antecedente se encuentra el Tribunal Fiscal de México, el cual trata de un tribunal administrativo dotado de plena autonomía, integrado por una Sala Superior y Salas Regionales, las que son nombradas por el Presidente de la República con ratificación del Senado de la Nación, pudiendo ser designados nuevamente. (Lopez Ornoñez, 2017)

3. Existe un dilema para la creación del Tribunal Administrativo Tributario en cuanto a confundir la rama del derecho fiscal con el derecho tributario. Atendiendo a esto resulta necesario citar algunos conceptos de derecho fiscal y derecho tributario para efectos de determinar la determinación correcta. Procesos tributarios Dentro las funciones que poseen las entidades del Estado, como la Superintendencia de Administración Tributaria, están los procedimientos administrativos tributarios, de donde surgen los procesos judiciales a través de los cuales se impugnan las resoluciones ante los órganos jurisdiccionales en donde plantean sus demandas por la inconformidad de la determinación de las obligaciones tributarias o de los ajustes establecidos en las declaraciones tributarias presentadas por los sujetos pasivos o contribuyentes y hacen valer su derecho de defensa ante los órganos jurisdiccionales correspondientes. (Pichardo Lehr, 2018)
4. Tax Court de los Estados Unidos de América: Este tribunal tiene su sede en el Estado de Columbia, pero puede constituirse y sesionar en pleno o por intermedio de sus salas en cualquier lugar del territorio estadounidense. Es un organismo integrado por 19 jueces, nombrados por el presidente de la República con acuerdo del Senado, por el término de 15 años, pudiendo ser removidos únicamente por ineficiencia, inobservancia de sus deberes o

delitos cometidos en el cargo. Las normas procesales básicas por las que se rige están contenidas en el código fiscal, pero el tribunal cuenta con su propio reglamento como complemento de las mismas. (Lopez Ornoñez, 2017)

CAPITULO I

DISEÑO DE INVESTIGACION

1.1 Nombre del Tema:

“Análisis Jurídico del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria”.

1.2 Planteamiento Del Problema

El punto sometido a investigación surge de la legalidad o ilegalidad de la creación de del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria, y los casos y materias a conocer en sus funciones para la Superintendencia de Administración Tributaria, ya que es un tribunal que no depende de la jurisdicción emanada del Organismo Judicial, como Órgano fundamental de la organización del Estado de Guatemala, sino de una dependencia administrativa y con facultades amplias para conocer, resolver y ejecutar lo juzgado, está situación, que según se desprende de lo que establece la Constitución Política de la República de Guatemala, en su artículo 203, que establece que: “La Jurisdicción es la potestad que tiene el Estado de administrar justicia a través de los órganos jurisdiccionales” (Constituyente, 1986) Por lo que se puede deducir también, por lo establecido en la Ley del Organismo Judicial, en el artículo 51, y regula: “El Organismo Judicial, en ejercicio de la soberanía delegada por el pueblo, imparte justicia conforme la Constitución Política de la República y los valores y normas del ordenamiento jurídico del país.” (Guatemala, 1989), Así mismo conforme a lo que establece el artículo 57 de la Ley del Organismo Judicial y que reza: “La función Jurisdicción se ejerce con exclusividad absoluta por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales establecidos por la ley, a los cuales corresponde la potestad de juzgar

y promover la ejecución de lo juzgado.” (Guatemala, 1989) De lo anterior se puede deducir que el Estado de Guatemala mediante la función delegada a la Corte Suprema de Justicia, es la única que tiene la facultad y el privilegio de crear los tribunales que considere necesarios, de acuerdo a la materia que deben conocer, de acuerdo a la ubicación en que se encuentren ubicados, la cuantía que se le asignen para conocer de casos concretos, o cuando sus resoluciones sean impugnadas por quienes afecten tales resoluciones, por lo que al crear una dependencia administrativa, que pertenece al Organismo Ejecutivo, existe razonable duda al creer que la creación, funcionamiento, materia y ejecución de los casos que conozca, no tienen el fundamento legal constitucional, ni dentro del organización del sistema jurisdiccional del Estado de Guatemala. Por lo que es procedente someter a la investigación propuesta, a efecto de determinar la forma en que opera dicho tribunal, y demás objetivos que se presentan en el presente diseño de investigación.

¿El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria como órgano colegiado que actúa en calidad de autoridad superior para conocer los recursos y resolver en materia tributaria actúa con la legalidad e igualdad necesaria?

1.3 Justificación:

Se establece procedente a determinar la legalidad del establecimiento del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria, además investigar las materias que conocen en las funciones que le han sido encomendadas, los procedimientos que se utilizan a efecto de resolver las diferencias entre los sujetos a quienes afecten directa o indirectamente, buscar los principios procesales que rigen el funcionamiento de dichos tribunales, y con los cuales supuestamente se administra la justicia tributaria en forma

administrativa, imponiendo las penas o sanciones que sean procedente, o absolviendo en su caso de las responsabilidades que se pudieran haber encontrado o determinado a los sujetos sometidos a tal jurisdicción administrativa. Por lo que, habiendo realizado una investigación previa a modo de que se pudiera encontrar otros trabajos similares o parecidos, o en el mismo sentido, se concluyó que no existen tales investigaciones, por lo que se trata de un trabajo inédito, sin previo estudio e investigación suficiente para determinar los extremos que se establecen en los objetivos determinados y presentados al profesional metodólogo asignado para el presente caso.

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo general:

- Establecer la legalidad en cuanto a los principios procesales del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria.

1.4.2 Objetivos específicos:

- Investigar las funciones y competencias que tiene el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria como autoridad superior para conocer y resolver recursos en materia tributaria y aduanera.
- Analizar si la forma de resolver del tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria es imparcial y se cumple con el principio de intermediación.
- Analizar las consecuencias jurídicas de delegar las funciones que correspondían al Directorio al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria.

- Estudiar la integración y requisitos del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria.

1.5 Hipótesis

¿La imparcialidad es una garantía procesal para que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria como órgano colegiado que actúa en calidad de autoridad superior para conocer los recursos y resolver en materia tributaria resuelva con legalidad las peticiones planteadas a su amparo?

Esta interrogante está respaldada por el trabajo desarrollado en el transcurso de la elaboración de la presente tesis según opiniones vertidas tanto encuestas como entrevistas en la investigación de campo, en lo cual se establece que en materia tributaria y aduanera las personas tienen conocimiento del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero a través de sus asesores, pero que deja en duda si la imparcialidad es aplicada o se inclinan a alguna de las partes y de tal manera no se resuelve de forma objetiva.

1.6 Variables

1.6.1 Variable Independiente

- **Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria:** El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria es el órgano colegiado con la autoridad superior, quien tiene como competencia conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera.

- **Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).** Es una entidad estatal

descentralizada que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para la recaudación, control y fiscalización de todo el comercio y así poder saber cuánto debe percibir el estado.

1.6.2 Variables Dependientes

- Directorio

El directorio es el órgano colegiado que en calidad de SAT toma las decisiones estratégicas para dirigir la política administrativa tributaria y aduanera.

- Superintendente.

Es el encargado de la administración y representación general de la SAT.

1.7 Alcances y Limites De La Investigación

1.7.1 Alcances:

1.7.1.1 Ámbito Geográfico:

La investigación se realizará en el municipio y departamento de Quetzaltenango y parte del trabajo de campo se realizará en la ciudad Capital ya que el Tribunal Objeto de Análisis se encuentra ubicado en la capital de Guatemala.

1.7.1.2 Ámbito Institucional:

La institución objeto del Análisis será la Superintendencia de Administración Tributaria.

1.7.1.3 Ámbito Personal:

Las personas objetos del Estudio serán los integrantes del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria, integrantes del

Directorio y el Superintendente.

1.7.1.4 Ámbito Temporal:

El tiempo aproximado de estudio será de seis meses debido a la distancia, con el objeto de estudio.

1.7.1.5 Ámbito Temático:

El análisis pertenece al Derecho Tributario y la rama a la cual pertenece el derecho Tributario es al Derecho Administrativo.

1.7.2 Límites:

La primera de las limitantes será la distancia, ya que tendré que viajar, la segunda limitante será la atención de la cual no estoy segura de recibir.

1.8 Marco Teórico

no será tan amplio debido a que solo podre basarme en la ley, ya que en materia tributaria no se cuenta con Doctrina.

1.8.1 Bosquejo Preliminar Marco Teórico

Derecho Constitucional: Para iniciar la exposición del marco teórico y conceptual de la presente investigación, se expondrá las diferentes materias o ramas del derecho, que tengan relación directa con el tema a desarrollar, así entonces, se inicia la misma con la rama más importante, como lo es, el Derecho Constitucional. Por lo que según los autores Alberto Pereira Orozco y Marcelo Pablo E. Richter, es necesario citar por lo menos a dos autores, ya que los

mismos difieren en sus definiciones, tomando en cuenta algunos elementos y desechan algunos otros, lo que les permiten dar definiciones orientadas en razón de la sociología, enfocados a la Política, a razones ideológicas, y otros toman en cuenta a los acontecimiento históricos en las que vivieron al momento de construir sus definiciones, por lo que en su obra Derecho Constitucional, citan a varios autores y entre ellos los siguientes: Citando al autor Pablo A. Ramella, dice y expone acerca del Derecho Constitucional: “Derecho de Constitucional es la rama del Derecho Público que estudia la organización del Estado y su funcionamiento” (Pereira Orozco, 2005)

1.9 Aporte:

Es la investigación que se realizará y que oportunamente se integrará al documento.

1.10 Método

Sujetos. Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria. Es el órgano Colegiado a cargo de conocer y resolver los Recursos Administrativos Tributarios y son de importancia ya que deben de saber el porqué del puesto que ocupan y que tan necesario era implementar un Tribunal dentro de un Proceso Administrativo.

Directorio: Es la máxima autoridad en la Superintendencia de Administración Tributaria, encargados de dirigir la política, tomar decisiones y velar por el buen funcionamiento de la Superintendencia de Administración Tributaria y el ver el porqué de la necesidad de implementar un Tribunal si con anterioridad el Directorio era el que conocía y resolvía los recursos.

Superintendente: El Superintendente es la persona que tiene la responsabilidad de la

administración y representación general de la Superintendencia de Administración Tributaria y es de importancia saber por qué entre sus competencias resolver recursos administrativos.

Abogados y Notarios: Encargados de velar por que se cumplan los derechos de las personas. Importancia de la opinión si consideran que se imparte justicia equitativa en el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria.

1.11 Unidades De Análisis

1.11.1 Institucionales

Personal del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria.

1.11.2 Personales

Abogados conocedores en materia penal del Municipio y Departamento de Quetzaltenango.

1.11.4 Instrumentos

Boleta de encuesta a 75 Abogados del Municipio y Departamento de Quetzaltenango.

1.12 Procedimiento

Se estructuro un diseño de investigación, basado en normas apa Sexta Edición, planteándose objetivos, variables para lograr desarrollar el tema propuesto.

1.13 Diseño

Se utilizara el método analítico-descriptivo

1.13.1 Método Analítico: El Método analítico es aquel método de investigación que consiste en la desmembración de un todo, descomponiéndolo en sus partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos. El análisis es la observación y examen de un hecho en particular.

1.13.2 Método Descriptivo: Consiste en evaluar ciertas características de una situación particular en uno o más puntos del tiempo. En esta investigación se analizan los datos reunidos para descubrir así, cuales variables están relacionadas entre sí.

1.14 Metodología:

La presente investigación será de tipo cualitativo ya que permitirá conocer cualidades en los resultados que reporte la investigación de campo.

1.15 Presentación de Resultados

Los resultados de la investigación se presentarán en su momento oportuno

1.16 Discusión y análisis de resultados

Se presentarán en su momento oportuno.

1.17 Aporte

Se realizará una comparación entre los resultados obtenidos y la teoría, los objetivos y los estudios discutidos.

1.18 Conclusiones

Las mismas están dadas al final de la presente investigación.

1.19 Recomendaciones

Las mismas están dadas al final de la presente investigación.

1.20 Referencias Bibliográfica Y e-grafía

Se consultó una variedad de obras doctrinarias y autores relacionados al tema de investigación, las cuales están descritas al final de la presente, en el apartado respectivo.

1.21 Anexo

Boleta de encuesta

CAPITULO II

2 Marco Teórico

2.1 Superintendencia de Administración Tributaria

Derecho Constitucional: Para iniciar la exposición del marco teórico y conceptual de la presente investigación, se expondrá las diferentes materias o ramas del derecho, que tengan relación directa con el tema a desarrollar, así entonces, se inicia la misma con la rama más importante, como lo es, el Derecho Constitucional. Por lo que según los autores Alberto Pereira Orozco y Marcelo Pablo E. Richter, es necesario citar por lo menos a dos autores, ya que los mismos difieren en sus definiciones, tomando en cuenta algunos elementos y desechan algunos otros, lo que les permiten dar definiciones orientadas en razón de la sociología, enfocados a la Política, a razones ideológicas, y otros toman en cuenta a los acontecimiento históricos en las que vivieron al momento de construir sus definiciones, por lo que en su obra Derecho Constitucional, citan a varios autores y entre ellos los siguientes: Citando al autor Pablo A. Ramella, dice y expone acerca del Derecho Constitucional: “Derecho Constitucional es la rama del Derecho Público que estudia la organización del Estado y su funcionamiento” (Pereira Orozco, 2005)

Los autores antes indicados citan al autor Rafael Bielsa, el cual establece que Derecho Constitucional puede definirse como la parte del Derecho Público que regla el sistema de gobierno, la formación de los poderes públicos, (Lopez Ornoñez, 2017) su estructura y atribuciones y las declaraciones, derechos y garantías de los habitantes, como miembros de la sociedad referida al Estado y como miembros del cuerpo político. (Pereira Orozco, 2005)

Felipe Tena Ramírez, citado también por los autores ya relacionados sobre la definición

del Derecho Constitucional expone que el Derecho constitucional por su propia naturaleza de los pueblos, es parte de la expresión y reconocimiento de sus conquistas, de sus anhelos, de sus aspiraciones realizadas. El Derecho Constitucional es, en efecto, el aliento jurídico de un pueblo, la expresión más alta de su dignidad cívica, el complejo más íntimo de su historia. Es una rama del Derecho Público, que se encarga del estudio de la organización del Estado, de la esfera de competencia de sus autoridades, de los derechos del hombre frente a aquel y del sistema que garantice la realización de esos derechos. (Pereira Orozco, 2005)

2.1.1.1 Derecho Administrativo

Entre las ramas importantes de este estudio está el Derecho Administrativo, el cual según el autor Jorge Mario Castillo González, expresa en su obra Derecho Administrativo. Es el conjunto de normas y de principios jurídicos que regulan la administración estatal, En el Estado de Guatemala, debe incluirse la costumbre de los pueblos mayas. Las normas comprenden la legislación y los principios comprenden el derecho. Normas: Constitución Política, leyes y reglamentos. Principios: Principios generales del derecho, aquellos principios comunes a toda clase de derecho; principios especiales del derecho, aquellos principios especiales creados por cada uno de los derechos especiales, y principios creados por el derecho administrativo. (Castillo González, 1997)

Para explicar de forma sencilla de cómo es que opera y cuál es el objetivo del Derecho Administrativo, el autor Jorge Mario Castillo González expone: El principal objetivo del Derecho Administrativo, es reglamentar las actividades jurídicas y no jurídicas de la administración del Estado de Guatemala. Entre las actividades jurídicas se citan las leyes, los reglamentos, las resoluciones y los contratos, Entre las actividades no jurídicas se citan lo manuales, los instructivos, los formularios, los memorándums, los informes y circulares, las

estadísticas y la investigación. En la presente enumeración no se excluyen las funciones administrativas. Cada función opera con sus propias normas técnicas y jurídicas. (Castillo González, 1997)

2.1.1.2 Relación del Derecho Constitucional y el Derecho Administrativo

El autor Hugo Haroldo Calderón Morales, establece puntos de vista variados en el cual detalla como se relaciona el Derecho Administrativo con la Constitución Política de la Republica de Guatemala, al establecer que las dos ramas del Derecho están íntimamente ligadas, para desarrollar sus fines y objetivos el cual estable que es indiscutible que el Derecho Administrativo y el Derecho Constitucional, son ramas de las ciencias del Derecho que se encuentran íntimamente vinculadas, subordinado el Derecho Administrativo del Derecho Constitucional y se puede decir que el derecho Constitucional orienta al Derecho Administrativo. (Calderón Morales, 1996).

La norma Constitucional impone limitaciones a la Administración y se encuentra en la cúspide de las normas y no puede ser contraria, tergiversada o violada por una norma inferior, como los son las normas ordinarias de Derecho Administrativo, pues los legisladores deben crear las normas administrativas dentro de los límites que la misma Constitución regula.

Las relaciones que se dan entre la Administración del Estado, pueden ser desde dos puntos de vista. A) Como relaciones de la Administración con la Constitución considera en su unidad como síntesis de la vida del Estado; y, b) Como relaciones de la Administración con la Constitución en cuanto a que esta entraña una ordenación de las diferentes funciones del Estado. Desde estos puntos de vista, se entiende que la Constitución enmarca dos situaciones especiales, la primera como estructura del Estado y su Organismo ejecutivo, Legislativo y Judicial. Y en

segundo lugar como funciones, pues la Constitución otorga las funciones generales de las entidades, órganos y organismos que forman parte del Estado.” (Calderón Morales, 1996).

Ahora bien, nos dice directamente al texto Constitucional y nos expresa con relación al organismo ejecutivo, de donde emerge el Derecho Administrativo y dice lo siguiente:

Artículo 182. Presidente de la República e integración del Organismo Ejecutivo. El presidente es el jefe del Estado de Guatemala y ejerce las funciones del Organismo Ejecutivo, por mandato del pueblo. El presidente de la República, actuará siempre con los ministros en concejo o separadamente, con uno o más de ellos, es el Comandante general del Ejército, representa la unidad nacional y deberá velar por todos los intereses de toda la población de la República. El presidente de la República juntamente con el Vicepresidente, los Ministros, Viceministros y demás funcionarios dependientes integran el Organismo Ejecutivo y tienen vedado favorecer a partido política alguno.” (Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala., 1986)

2.1.2 Origen

La Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, es una entidad gubernamental, que es creada como la entidad de Estado encargada de regular todo el tema de tributos en Guatemala, regulándolos bajo el fin de modernidad y compromiso de proveer de recursos al gobierno para su funcionamiento. En una de las reseñas históricas que presenta la SAT, menciona que: Previo a la creación de la SAT, existieron varios antecedentes de un órgano de recaudación de tributos. El primero de ellos es la Dirección General de Hacienda, que posteriormente pasó a denominarse como Ministerio de Hacienda y Crédito Público. El 7 de octubre de 1825 se crea la primera de estas instituciones, es decir, la Dirección General de

Hacienda, la cual funcionaba como una dependencia del Despacho de Guerra y Hacienda. Posteriormente, en el año de 1971, se modificó la denominación de Ministerio de Hacienda y Crédito Público a Ministerio de Finanzas Públicas y se estableció que la Dirección General de Rentas Internas es la encargada de la recaudación de los tributos. Esta última entidad, la Dirección General de Rentas se creó según el decreto 106-71 del Congreso de la República de Guatemala. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2018)

Ahora bien, otro de los órganos encargado de la recaudación de tributos fue la Dirección General de Aduanas, entidad constituida según el Código de Aduanas en el año de 1935. Como su nombre lo establece, su función era la regulación y administración de las aduanas del país, lo que implicaba la recolección de los tributos provenientes del comercio exterior. La SAT asume en forma total y absoluta toda recaudación de impuestos, incluyendo los de aduanas.

Con la intención de modernizar el tema fiscal y tener una sola entidad que promueva regulaciones y administre los recursos provenientes de la carga impositiva en el país, se requería de una institución eficiente, por ello es que se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, por sus siglas SAT.

El Gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país. Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, con el propósito de modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los Acuerdos de Paz y el Programa de Modernización del Sector Público.

El proyecto de la creación y puesta en operación de la SAT, se inició en septiembre de

1997 con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo. 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 aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente. “La creación de la SAT fue aprobada por el Congreso de la República, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998” (Mario, 2016)

2.1.2.1 Objeto

Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en el Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

2.1.2.2 Administración

El Congreso de la República de Guatemala, establece que teniendo como principio, la de darle a los contribuyentes de Guatemala un servicio adecuado, basándose en lo que establece la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria guatemalteca en el artículo 3 en cuanto al objeto y funciones de la SAT donde se indica en el inciso d), Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo; y en esta línea el inciso e), Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas; al igual que Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria; administrar sus recursos humanos, materiales y

financieros, con arreglo a esta ley y a sus reglamentos internos. (Congreso de la República de Guatemala, 1997)

Además, dentro de su propia regulación en el Artículo 81 el cual indica que esta entidad tiene a funciones de índole administrativo puesto que se refiere a administrar, controlar y planificar, entre otras. Las funciones administrativas facilitan el cumplimiento del objeto de recaudación puesto que planificando se obtiene mejores resultados.

Se logra establecer en el ámbito administrativo para su propio funcionamiento, en donde se genera la planificación, tanto estratégica como de corto plazo, del trabajo de la Administración Tributaria;

Se basa en el control de la gestión de la Administración Tributaria; la gestión de los recursos humanos y materiales de la administración; el desarrollo de programas permanentes de capacitación; las relaciones públicas; el análisis y conjuntamente con otras instituciones la generación de la normativa tributaria; Los servicios de informática tributaria. (Congreso de la República de Guatemala, 1997)

2.1.2.3 Recaudación

El obtener recursos para el funcionamiento del aparato estatal, desde un enfoque administrativo, que indica, la obligación de realizar la recaudación por medio del sistema bancario o electrónicamente; Verificación de transferencias a la cuenta del gobierno y del registro apropiado en la cuenta del contribuyente.

Esto además de ser parte de su objeto fundamental es un principio que se maneja y repite en cada una de sus planificaciones anuales, en donde se indica que su objeto es el aumento de la recaudación a fin de lograr la modificación de la tendencia mostrada por la carga tributaria

en los últimos ejercicios para llegar a su crecimiento sostenido a través de acciones implementadas, evaluadas e institucionalizadas.

Para mantener y aumentarla recaudación, el fundamento de la SAT establece:

Que es necesario alentar y facilitar el cumplimiento voluntario por parte del contribuyente, es importante ofrecerle, entre otros elementos, formularios sencillos y claros, programas educativos acerca de impuestos y servicio imparcial, cortés y rápido; Procesos y prácticas de recaudación al interior de la autoridad administrativa; e Indicadores para monitorear la efectividad y eficiencia tanto de la recaudación como de los aspectos gerenciales pertinentes. (Congreso de la República de Guatemala, 1997)

2.1.2.4 Fiscalización

Como objeto de la Superintendencia de Administración Tributaria, la fiscalización se enfoca al cumplimiento de parte del contribuyente de sus obligaciones, un proceso de revisión de la información del contribuyente con el objetivo de establecer el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Entre los enfoques que maneja la SAT para la fiscalización, en el sentido de cerrar espacios y hacer menos atractiva la evasión de impuestos es elevar sustancialmente el riesgo legal que corre el contribuyente al intentar evadir el pago apropiado de impuestos.

Existe una correlación alta entre el grado de cumplimiento tributario y la percepción de la probabilidad de ser fiscalizado. Aun teniendo procesos adecuados de registro de contribuyentes y de identificación de casos omisos y de delincuencia, la recaudación de tributos será deficiente sin un proceso eficaz de fiscalización. (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2004)

La eficacia de la fiscalización depende directamente de la capacidad disuasiva de la evasión que tiene la SAT, en donde el contribuyente determina que tanta probabilidad de detectar el incumplimiento tributario de los contribuyentes, por ello la mayor eficacia se alcanza al lograr una mayor probabilidad de detectar a los contribuyentes que no cumplen con las disposiciones tributarias.

Para aumentar la probabilidad de detección del incumplimiento tributario son:

- Aumentar la disponibilidad de información relacionada con las obligaciones tributarias de los contribuyentes
- Optimizar el uso de la información de que se dispone.

La fiscalización tiene como base la disuasión. Esto significa que si los contribuyentes consideran que la SAT está realizando una verdadera supervisión del cumplimiento, cumplen de forma voluntaria a mayor número con mayor facilidad.

2.1.2.5 Control

Con el control, se determina el cumplimiento, que al igual que la fiscalización es movida en buena medida por la sensación de riesgo que presientan los contribuyentes ante una SAT vigilante de su actuación en cuanto a sus obligaciones tributarias. En consecuencia, cumple voluntariamente para no incurrir en multas o sanciones.

Se establece en sus preceptos básicos “el mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas”. (Congreso de la República de Guatemala, 1997)

2.1.2.6 Funciones

Se basa en su naturaleza como entidad con autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, la cual adquiere y administra sus recursos propios de modo que pueda encargarse de la administración tributaria, que contiene las principales funciones: ejercer la administración del régimen tributario y administrar el sistema aduanero de la República de Guatemala, para ello debe cumplir las funciones a continuación indicadas.

2.1.3 Función de dirección

Basado en su reglamento interno que indica Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria, bajo este mismo orden de ideas, en cuanto a su recurso humano, indica que el personal de la SAT estará:

Sujeto al régimen laboral y de remuneraciones establecido de acuerdo a las normas de la materia contenidas en la Constitución Política de la República, en los Convenios Internacionales de Trabajo suscritos y ratificados por Guatemala y el Reglamento de Trabajo específico de la SAT aprobado por el Directorio. Supletoriamente se aplicará el Código de Trabajo. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2007)

Funciones de dirección: Corresponden estas funciones a los órganos superiores responsables de definir, desarrollar y dirigir la política y directrices de la Superintendencia de Administración Tributaria. Los órganos que realizan estas funciones son: Directorio, y Despacho del Superintendente. Ya de manera generalizada en Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera

2.1.3.1 Funciones normativas sustantivas

Las funciones normativas sustantivas se refieren a las relacionadas con la facultad de

reglamentar lo relativo al cumplimiento de las normas y políticas tributarias por parte de los contribuyentes con relación a la Superintendencia de Administración Tributaria; y, de la Superintendencia de Administración Tributaria en cuanto al cumplimiento de su objeto.

Corresponden estas funciones a las dependencias responsables de dictar y actualizar las normas relativas a las funciones sustantivas de la Institución, así como definir criterios, medios, herramientas y orientaciones generales aplicables a la ejecución de las mismas, representar y defender los derechos, intereses y patrimonio de la SAT.

Las dependencias que realizan estas funciones son:

- Intendencia de Aduanas;
- Intendencia de Fiscalización;
- Intendencia de Recaudación y Gestión;
- Intendencia de Asuntos Jurídicos.” (Superintendencia de Administración Tributaria, 2007)

Las dependencias incluidas en este grupo, en casos excepcionales, podrán realizar funciones de ejecución, por instrucciones del Directorio o del Superintendente de Administración Tributaria.

2.1.3.2 Funciones de apoyo técnico

Las funciones de apoyo técnico son funciones de apoyo especializado que tienen ciertas dependencias de la SAT con el objetivo de asesorar a funcionarios o empleados, así como a contribuyentes, responsables tributarios, asesores y consultores tributarios y público en general

de la SAT

Basado en lo que indica el Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria donde establece sobre las funciones de apoyo técnico:

Corresponden estas funciones a las dependencias responsables de brindar apoyo especializado a todas las dependencias con respecto al establecimiento, emisión y divulgación de disposiciones, políticas, procesos generales, asesoría institucional, relaciones públicas, tecnología de información y fomento de la cultura tributaria”. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2007)

Las dependencias que realizan estas funciones son:

- Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional;
- Gerencia de Informática;
- Secretaría General;
- Comunicación Social Externa;
- Cultura Tributaria.

Por tanto, basado en el reglamento interno de la institución, esta función corresponde a asesorar a las instituciones de gobierno, así como a los contribuyentes, aclarando inconvenientes y dudas, sobre los procesos de sus obligaciones tributarias.

2.1.3.3 Funciones de gestión de recursos

El presente tema aborda los bienes materiales y recursos humanos con los que la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), el cual está regulado en el artículo 8 del

Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria establece en donde:

Se indica que corresponden estas funciones a las dependencias responsables de brindar seguridad institucional y de gestionar recursos financieros, administrativos y logísticos, a requerimiento de las dependencias de la Institución, así como de emitir y divulgar políticas y procedimientos aplicables a su ámbito de especialización. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2007)

Siendo una función administrativa, pero con especialización y mayor cuidado, ya que requiere un mejor cuidado de lo que tiene la institución, tanto en aspectos materiales, como los recursos que se obtienen.

2.1.3.4 Funciones de ejecución

Tomando en cuenta y manteniendo la base regulatoria del Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, el que se encarga de contemplar y dar indicaciones sobre el funcionamiento de esta institución, indica que las funciones de ejecución se realizarán por medio de la labor de las dependencias encargadas de aplicar o ejecutar las directrices que definan los órganos y dependencias con funciones de dirección, de normativa sustantiva, de apoyo técnico y de gestión de recursos.

Las dependencias que realizan estas funciones son:

- Gerencias de Contribuyentes Especiales Grandes y Medianos;
- Gerencias Regionales;
- Gerencia de Atención al Contribuyente”. (Superintendencia de Administración

Tributaria, 2007)

Esto no tiene implicaciones legales, más bien es de carácter administrativo en relación al cumplimiento de las disposiciones que por naturaleza debe implementar la institución.

2.1.3.5 Funciones de asesoría

Se establece que la función asesora tiene un mayor carácter operativo y de ser de servicio a los contribuyentes, el cual refiere a la facultad de dar consejo o dictamen, lo cual se indica en el artículo 8 del Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria por medio del inciso 7 que las funciones de asesoría: “Corresponde esta función a los órganos responsables de brindar asesoría a los órganos con funciones de dirección.

Los órganos que realizan estas funciones son:

- Asesoría Técnica del Directorio;
- Asesoría del Superintendente.
- Intendencia de Asuntos Jurídicos;
- Gerencia de Informática también son órganos que brindan asesoría.

Dando respuestas a las inquietantes de los contribuyentes, así como a los profesionales en el área jurídica, de contabilidad y auditoría, con un apoyo administrativo y técnico. En ese sentido es fundamental establecer que la primera se refiere, como ya se había hecho mención a la asistencia al público mientras que la función de asesoría hace referencia a la que se da a las autoridades y entidades de la Administración Tributaria y las entidades estatales en general.

2.1.3.6 Funciones de auditoría interna

Como un aspecto de autorregulación, en donde se establecen los lineamientos para mantener una institución sana y con cumplimiento de sus propios estatutos y reglamentos que

fortalezcan su ejecución.

Con la realización de la inspección, control o verificación de todas las operaciones económicas y actos administrativos de una empresa o de algunas de sus actividades, a fin de comprobar la exactitud, la procedencia y la adecuación a estatutos, reglamentos y leyes, manteniendo como fundamento el reglamento interno, en el artículo 8 se indica el tema de Auditoría Interna, el cual indica que corresponde esta función a la dependencia responsable de evaluar, vigilar y verificar los sistemas financiero, administrativo y de control interno, así como investigar y controlar la gestión administrativa de los funcionarios y empleados de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Además, al momento de su creación en la ley orgánica de la SAT por medio del artículo 30 con respecto a la auditoría interna indica que la Auditoría Interna se define como: la dependencia encargada de ejercer el control y fiscalización de todos los órganos y dependencias de la SAT, verificando que la gestión administrativa y operativa se ejecute de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica de la SAT, las normas de control interno y de auditoría para el sector gubernamental, reglamentos internos y manuales técnicos y administrativos aplicables. Asimismo, supervisa, examina, investiga y controla las actuaciones administrativas del personal de la SAT. (Congreso de la República de Guatemala, 1998)

Por tanto, la auditoría interna se refiere a la forma en la cual se realiza el autocontrol por medio de mecanismos que fortalecen a la institución y permiten que esta cumpla con sus funciones y no se desvíe en su proceder.

2.1.4 Facultades

2.1.4.1 Facultades administrativas

Sin alejarse y con base legal, según establece el Artículo 19 del Coligo tributario, las funciones de la administración tributaria en cuanto a las facultades administrativas son:

- Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros;

Facultad de contratar a personas individuales o jurídicas para que le presten servicios administrativos, financieros, jurídicos, de cobro, percepción y recaudación de tributos, de auditoría para la SAT y cualquier otro tipo de servicios profesionales y técnicos, en los casos que sea necesario para el mejor cumplimiento de las funciones que le competen.” (Superintendencia de Administración Tributaria, 2007)

Si bien es algo puramente administrativo, pero debido a la naturaleza de la institución es necesario que todo se regule por medio de legislación para que sea de dominio público y se pueda encajar con los procesos regulados para todas las entidades gubernamentales.

2.1.4.2 Facultades reglamentarias

Siendo una entidad de gobierno puede generar reglamentaciones que cumplan los contribuyentes siendo característica exclusiva y que no puede dársele a alguien más en sustitución a la SAT, siendo esto un importante factor que le permite mantener el control y le da relativa independencia ante otras instituciones de gobierno.

Es la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria la que reconoce este tributo, en donde indica por medio del artículo 3 que se faculta para reglamentar normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria. “La facultad reglamentaria se refiere al poder que tiene la SAT para emitir normas de aplicación general en lo que se refiere a la aplicación de las leyes tributarias.” (Superintendencia de Administración Tributaria, 2018)

Las Administraciones Tributarias tienen como función principal la recaudación de impuestos. Para cumplir con ella es necesario que establezcan las bases para que las leyes tributarias se cumplan. Es por eso que la ley les otorga una facultad reglamentaria.

2.1.4.3 Facultades de interpretación

Debido a su función de regulador y emisor de reglamentaciones, es su deber el dar razón sobre vacíos en la ley, de tal cuenta que la interpretación debe ser emitida a respuesta de la solicitud de contribuyentes, esto se encuentra regulado en el Código Tributario en el artículo 4, donde expresa que la función la aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial, en el artículo 208 Si alguna persona tiene interés personal y directo sobre una situación tributaria concreta, de conformidad con el artículo 102 de esa misma norma, debe exponer: Con claridad y precisión todos los elementos constitutivos del caso, para que se pueda responder la consulta. (Congreso de la Republica de Guatemala, 2004)

Dentro de la organización de la SAT, con relación a sus dependencias, es la encargada la Intendencia de Asuntos Jurídicos de conformidad con lo establecido en el numeral 31 del artículo 34 del Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria y como establece la ley la opinión es vinculante en el caso concreto en el que se emitió.

Por tener la facultad de interpretación, incurre en la responsabilidad de imparcialidad y cumplir los principios constitucionales, buscando no afectar a los contribuyentes, pero tampoco dar precedentes que en un futuro afecten.

2.1.4.4 Facultades de policía administrativa

Siendo policía, al tener la capacidad de prevención y de persecución en caso de faltas, prevenir actos que vayan en contra de las leyes administrativas en cada materia. La facultad de imponer correcciones a los administrados o ciudadanos por los actos contrarios a lo ordenado por la administración. La policía en este aspecto será, policía fiscal encargada de prevenir toda la infracción y todo delito en materia fiscal, cumpliendo lo que indica la norma sobre una policía administrativa que previene y sanciona el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

La facultad de policía administrativa de la Administración Tributaria está ligada con la función de fiscalización. Con esto se busca el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias y de aplicar sanciones en caso de incumplimiento.

2.1.4.5 Facultades de juez administrativo

Siendo esta una facultad para dar resolución luego de comprobadas faltas, las autoridades jurisdiccionales son aquellas que en los términos de la ley ejercen jurisdicción, es decir, tienen a su cargo dirimir las controversias entre el gobernado y el fisco, cuando existe una oposición legítima de intereses con motivo de la aplicación de la ley tributaria. Es en ese sentido, que se afirma que la Administración Tributaria tiene facultades de juez administrativo y no sólo de policía administrativa porque en tanto que juez conoce el asunto y dicta una resolución resolviéndolo.

Tiene la razón de llamarse juez administrativo debido a que pertenece al Organismo Ejecutivo y no al Organismo Judicial. Otra distinción que puede hacerse es que la SAT se convierte en juez administrativo al momento de dejar de ejercer sus facultades de policía y tener que continuar un proceso, teniendo los casos de:

- Desacuerdo del contribuyente;

- Sanciones;
- Ajustes;
- Determinación de la obligación tributaria.

El peso de ser juez es alto para la SAT, ya que le permite enlazar con otras instancias de gobierno y hacer cumplir las disposiciones alcanzadas, además del poder dentro de su propia estructura.

2.1.5 Organización administrativa

El reglamento interno de la SAT establecerá y desarrollará su estructura y organización interna, creando las intendencias, unidades técnicas y administrativas necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones y su buen funcionamiento. Dicho reglamento establecerá a qué dependencia o dependencias competará conocer de las solicitudes y procedimientos que se establecen en el Código Tributario y demás leyes de la materia.

La SAT contará con dependencias específicas para el control de los contribuyentes especiales incluidos los calificados como grandes o medianos contribuyentes, dependencias que serán las responsables del seguimiento, control y la fiscalización de estos contribuyentes. Para esta calificación, la SAT podrá tomar en consideración la magnitud de sus operaciones, los ingresos brutos anuales declarados, el monto de sus activos y el aporte fiscal de los mismos.

También contará con dependencias para el control de los contribuyentes que gocen de exenciones tributarias o se establezcan en regímenes aduaneros especiales. “Toda persona individual o jurídica que goce de exenciones o exoneraciones o se constituya en regímenes aduaneros especiales, ya sea por norma constitucional o leyes específicas, serán sujetas de

fiscalización por parte de la SAT.” (Superintendencia de Administración Tributaria, 2007)

2.1.5.1 Órganos y dependencias

Es la forma de organizarse de la Superintendencia de Administración Tributaria, con el conjunto de puestos y funciones específicas, que son: Directorio es el órgano colegiado que en calidad de autoridad de la SAT le compete la responsabilidad de tomar decisiones estratégicas para dirigir la política de administración tributaria y aduanera, así como velar por el buen funcionamiento y la gestión institucional de la SAT.

Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero: es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales y que por disposición del Código Tributario, la Ley Nacional de Aduanas, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento, sean de su competencia, y de las demás leyes y reglamentos aplicables.

Superintendente de Administración Tributaria: es la autoridad administrativa superior que tiene a su cargo la administración y dirección general de la Institución. Para el cumplimiento de las funciones de la SAT, el Superintendente de Administración Tributaria tiene la representación legal de la Institución, la cual podrá delegar en los funcionarios que designe para el efecto.

Intendencia de Aduanas: es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, como tal, será responsable de administrar el Sistema Aduanero guatemalteco, debe velar por el cumplimiento de la legislación aduanera vigente, así como de los convenios y tratados internacionales suscritos y ratificados por Guatemala.

Intendencia de Asuntos Jurídicos: es la dependencia encargada de representar y defender

los derechos, intereses y patrimonio de la SAT ante cualquier entidad, dependencia, órgano, autoridad, y tribunales de justicia, tanto a nivel nacional como en el extranjero, como parte actora, demandada, tercera interesada, querellante adhesivo o actor civil. Además, proporciona asesoría y consultoría legal y administrativa a las dependencias de la SAT.

Intendencia de Atención al Contribuyente: es la dependencia encargada de velar porque en la atención a los contribuyentes y público en general, se preste un servicio eficaz y eficiente, proporcionándoles formación, capacitación e información oportuna y fidedigna, conforme a sus requerimientos y necesidades, en procura de una cultura organizacional de servicio al contribuyente; y, planificar, desarrollar e impulsar programas y proyectos de divulgación, educación y concienciación dirigidos a fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

Intendencia de Recaudación: es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de planificación, organización, evaluación y ejecución de las actuaciones que, faciliten, controlen y promuevan el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

Intendencia de Fiscalización: es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de supervisión, inspección, verificación y determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras sustantivas y formales.

Auditoría Interna: es la dependencia encargada de ejercer el control y fiscalización de todos los órganos y dependencias de la SAT, verificando que la gestión administrativa y operativa se ejecute de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica de la SAT, las normas de

control interno y de auditoría para el sector gubernamental, reglamentos internos y manuales técnicos y administrativos aplicables. Asimismo, supervisa, examina, investiga y controla las actuaciones administrativas del personal de la SAT.

Gerencia de Asuntos Internos: es la dependencia encargada de realizar investigaciones administrativas y denunciar cuando corresponda, las actuaciones de los funcionarios y empleados de la SAT que sean contrarias a la ley, con la finalidad de prevenir y combatir actos de corrupción, faltas e infracciones administrativas y cualquier otro acto que contravenga los intereses institucionales. Reportará por sus actuaciones directamente al Directorio.

Gerencia de Investigación Fiscal: es la dependencia encargada de coadyuvar a la reducción de la evasión fiscal, defraudación tributaria y aduanera, contrabando y delitos relacionados, proporcionando direccionamiento integral en acciones de la Administración Tributaria, para fortalecer y transparentar los procesos de fiscalización.

Secretaría General: es la dependencia encargada de proponer la normativa para la emisión y registro de actos administrativos, así como del control, gestión, clasificación, archivo, catalogación, certificación, notificación, resguardo de expedientes y demás documentos oficiales que se encuentran en los distintos órganos y dependencias de la SAT.

Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional: es la dependencia encargada de formular y coordinar la aplicación de herramientas y mecanismos de planificación, programación, evaluación y control de la gestión institucional, proveyendo información confiable y oportuna para la toma de decisiones y el desarrollo Institucional.

Gerencia de Informática: es la dependencia encargada de brindar asesoría, desarrollo y soporte en tecnología de información a los diferentes órganos y dependencias de SAT.

Comunicación Social Externa: es la dependencia encargada de coordinar con las dependencias que corresponda, las acciones de información y divulgación de normas, requisitos y procedimientos a la población, a través de los medios de comunicación.

Gerencia de Formación de Personal SAT: es la dependencia encargada de desarrollar acciones formativas permanentes y especializadas, basadas en mallas curriculares definidas que fomenten el desarrollo de la carrera administrativa de los empleados y funcionarios, que impulsen un mejor desempeño, en el marco de una cultura organizacional dinámica, innovadora y de autodesarrollo.

Gerencia de Recursos Humanos: es la dependencia encargada de administrar la planificación, organización, integración y desarrollo de los recursos humanos de la SAT, incluidos los sistemas, métodos, estrategias, programas, procedimientos e instrumentos que permitan el mejor aprovechamiento de las capacidades humanas.

Gerencia Administrativa Financiera: es la dependencia encargada de administrar con transparencia, honestidad y efectividad los recursos financieros de la SAT, los sistemas y procesos de presupuesto, contabilidad, tesorería y deuda pública, inclusive, así como de administrar eficientemente el sistema de adquisiciones y contrataciones de bienes y servicios, su almacenamiento y registro. Asimismo, le corresponde preparar los instrumentos administrativos y financieros para la rendición de cuentas.

Gerencia de Infraestructura: es la dependencia encargada de administrar los recursos de infraestructura física de la SAT; lo cual incluye su planificación, desarrollo, mantenimiento, reparación y supervisión.

Gerencia de Seguridad Institucional: es la dependencia encargada de establecer y

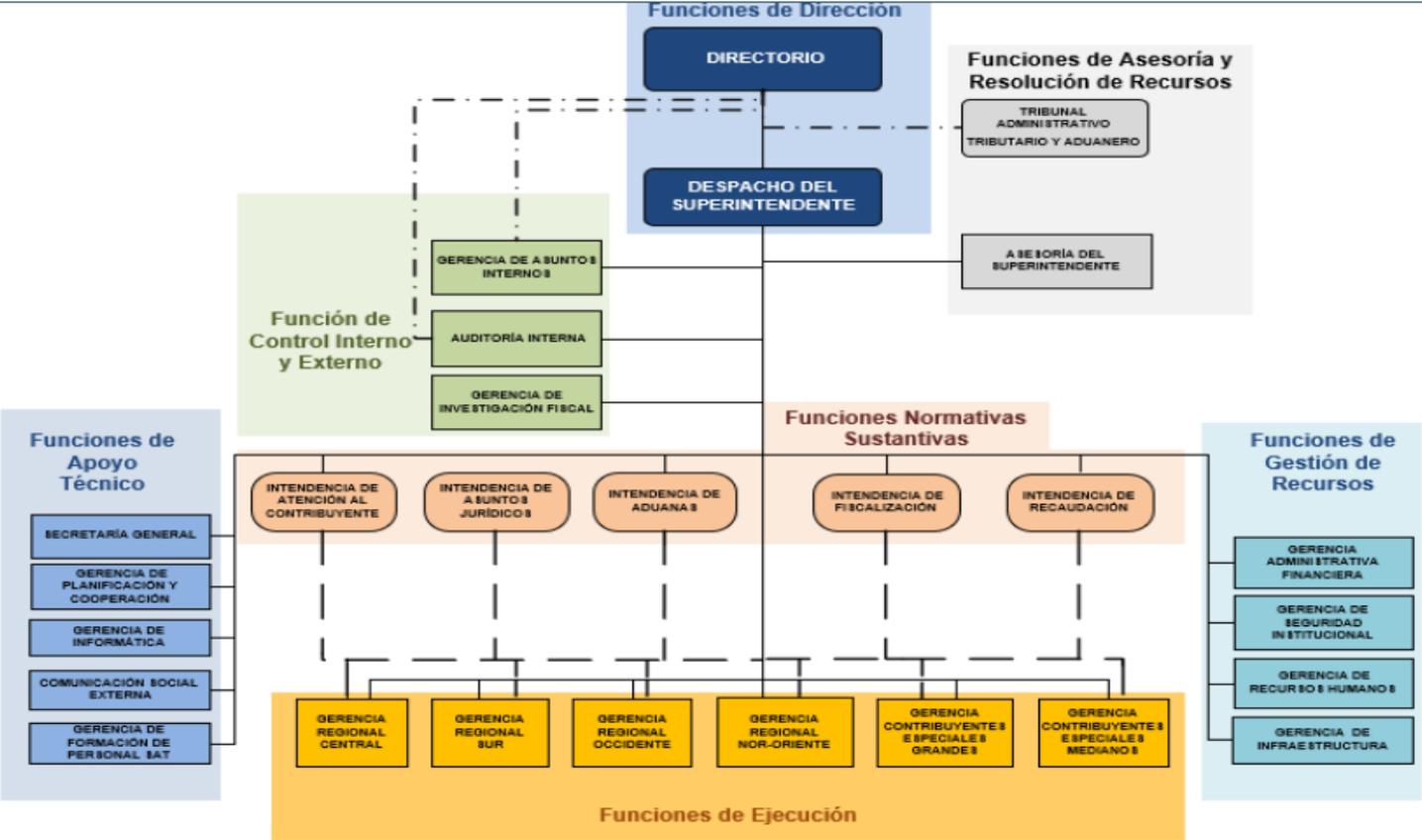
administrar los sistemas de seguridad necesarios para resguardar la integridad de las personas, bienes y demás propiedades de la SAT.

Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes: es la dependencia responsable de brindar, a nivel nacional, atención especializada a los contribuyentes calificados por la Administración Tributaria como Contribuyentes Especiales Grandes, y darle seguimiento al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Gerencia de Contribuyentes Especiales Medianos: es la dependencia responsable de brindar, a nivel nacional, atención especializada a los contribuyentes calificados por la Administración Tributaria como Contribuyentes Especiales Medianos, y darle seguimiento al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Gerencias Regionales: son las dependencias encargadas de la ejecución y control de las competencias de recaudación, verificación, supervisión, control y gestión, de acuerdo a las directrices emitidas por los órganos y dependencias con funciones de dirección, de normativas sustantivas, de apoyo técnico y de gestión de recursos. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2019)

Figura 1 Estructura de la Superintendencia de Administración Tributaria



DG-GPC/DPL-GC-03
Actualizado al 02/09/2019

Fuente: <https://portal.sat.gob.gt/portal/>

2.2 SISTEMA TRIBUTARIO Y ADUANERO DE GUATEMALA

2.2.1 Tributos

Los tributos son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública. Se exigen como consecuencia de la realización del presupuesto de hecho al que la ley vincula la obligación de contribuir, con el fin primordial de obtener ingresos para el sostenimiento de los gastos públicos.

Durante la Edad Media, el tributo sería consecuencia del sometimiento de los súbditos a los señores, incluso cuando se van consolidando los Estados nacionales con fines absolutistas. Esta situación se mantendría hasta la Revolución Francesa, con la concepción del Estado moderno, basado en un concepto jurídico, al que habría que referir las fórmulas del Estado de Derecho (constitucionalización del tributo) y del Estado social, sobre el que se va a asentar dogmáticamente el deber de contribuir en los últimos años.

En los albores del siglo XXI, el tributo es el principal recurso financiero con que cuentan la mayoría de los Estados para hacer posible la realización de sus diversas actividades. Por tanto, su creación responde originalmente a presupuestos económicos y políticos, pero se trata de una institución, trasladada a categoría jurídica, que debe ser analizada con los instrumentos metodológicos del Derecho y, en concreto, del Derecho financiero y tributario. (García, 2012)

El tributo genera “ingreso público y de Derecho público, es decir, no sólo se establece a favor de un ente público, sino que, además, está regulado por normas de carácter público. Dicho ingreso ha de aplicarse necesariamente a la satisfacción de necesidades públicas.” (Perez, 2012)

2.2.1.1 Teoría general de los tributos

La tributación es un concepto que se articula Alrededor de algunos principios básicos, que provienen de varios enfoques: económico, jurídico, administrativo, social, entre otra orientación de la política tributaria

Como un componente de la política fiscal, la tributación está principalmente destinada producir ingresos, para el presupuesto público, que financien el gasto del Estado. Esta función de la política tributaria debe estar orientada por algunos principios fundamentales sobre la imposición que se han enunciado, evolucionado y probado a través del tiempo, estos sirven de pautas para el diseño de los sistemas tributarios. “Mientras más apegada a ellos es una política tributaria, los resultados de su aplicación, son más deseables y favorables, tanto para el Estado como para los ciudadanos.” (García, 2012)

2.2.1.2 Concepto de tributo

Se denomina tributo a la obligación legalmente impuesta al ciudadano, por la que se exige a éste la realización del pago de una suma de dinero a un ente público, como contribución al sostenimiento de los gastos públicos.

De acuerdo con la definición ofrecida, el tributo es una obligación en la que concurren las siguientes características:

Carácter obligatorio: El tributo es una obligación legalmente impuesta, o lo que es lo mismo, es un mandato formulado a través de una ley. Consiguientemente, el tributo se paga porque la ley lo ordena, no porque el ciudadano acuerde voluntariamente con un ente público el pago de una suma de dinero a cambio de recibir prestaciones públicas.

Carácter dinerario: El tributo es una obligación que tiene por objeto el pago de una cantidad de dinero a un ente público, ya sea el Estado. Por tanto, no tendrá dicha consideración

la obligación de realizar un pago, aun cuando la obligación sea legalmente impuesta al ciudadano, cuando el acreedor del pago sea un particular.

Carácter contributivo: El pago del tributo se exige como contribución al sostenimiento de los gastos públicos. Es decir, el pago de un tributo se exige porque el Estado está legitimado por la Constitución a exigir al ciudadano que contribuya económicamente al sostenimiento de los gastos públicos.

2.2.1.3 Finalidad de la tributación

El estado como un ente destinado a la atención constante y permanente de los intereses generales de la colectividad, necesita obtener recursos para poder cumplir con su fin primordial de satisfacer las necesidades públicas, entre las que encontramos la defensa de su territorio, la administración de justicia, comunicaciones, educación, salud pública, en otras palabras, que la finalidad de la tributación es la obtención de recursos para el cumplimiento de sus fines sociales.

La finalidad básica que fundamenta la imposición de tributos es la de obtener ingresos (finalidad recaudatoria) para financiar las actividades del Estado. La doctrina moderna reconoce ampliamente que los tributos, no solo atienden a la finalidad recaudatoria, sino a otras finalidades no recaudatorias o extra fiscales. A efectos clasificatorios, es posible identificar las finalidades extra fiscales de los tributos en las siguientes categorías:

- **Redistributivas:** Atribuyen al sistema tributario influir en la relación comparativa de las situaciones patrimoniales de los individuos, ya que ésta resulte modificada al observar las situaciones antes y después de la aplicación del tributo.
- **Promoción de Comportamientos:** Atribuyen al sistema tributario la función de orientar los Comportamientos de los contribuyentes en un sentido que no se seguiría, o

se seguiría en menor intensidad, en ausencia del tributo.

Esta función modernamente se liga a Comportamientos de carácter económico, de modo que se busca alterar las decisiones económicas de los contribuyentes en relación a cómo resultarían del mero juego de mercado. Así, se alientan los Comportamientos queridos mediante la concesión de tratos tributarios favorables, comúnmente llamados “incentivos fiscales” para promover la inversión en determinadas actividades. (Estuardo, 2008)

Figura 2 Finalidades básicas de los tributos



Fuente: <https://portal.sat.gob.gt/portal/>

2.2.2 Clasificación de los tributos

La clasificación, que tiene mayor aceptación en la doctrina como en las legislaciones vigentes de otros países y en el derecho positivo es la que los divide en: “impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones especiales; estas categorías no son sino especies de un mismo género y la diferencia se justifica por razones políticas, técnicas y jurídicas.” (Ramos, 2009)

Los impuestos

El impuesto es la exacción efectuada por el Estado sobre el patrimonio de los contribuyentes con el fin de subvenir las necesidades públicas. A esta noción introductoria del impuesto, demasiado breve para ser exacta, hay que añadir algunas notas.

Actualmente, el elemento de coacción es consubstancial a la noción de impuesto. A este respecto, conviene evitar una confusión, sin duda es acertado afirmar que el impuesto no puede establecerse más que con el consentimiento del contribuyente, pero no se trata de un consentimiento directo, de una manifestación de voluntad individual. Ello significa solamente que, en régimen representativo, el impuesto no puede ser establecido por el ejecutivo, sino que sólo puede serlo por las asambleas. “Pero para el contribuyente individual el pago del impuesto será obligatorio y podrá exigírsele por la fuerza.” (Tejada, 2005)

Según la “Teoría del impuesto prima de seguro”, el impuesto debería ser pagado por los particulares en razón de la seguridad que el Estado proporciona a su persona y a sus bienes; y, según la “Teoría del precio de los servicios prestados por el Estado”, el impuesto es el precio que el individuo paga a cambio de los servicios que el Estado presta a la comunidad, y por tanto a cada uno de sus miembros.

Las teorías del contrato fiscal responden a la teoría política del contrato social. Pero está claro que el Estado no aparece a consecuencia de un pacto, no es una institución convencional,

sino un organismo naturalmente emanado de la historia al que los individuos se hallan sometidos por una ley de necesidad y no por una adherencia voluntaria. Por consiguiente, el fundamento del impuesto no puede ser contractual: Reside en la soberanía del Estado.

La finalidad del impuesto, bajo la presión de los acontecimientos que han conducido a la ampliación del papel del Estado y su progresiva intervención en la economía nacional. En un principio, se confirió al impuesto una finalidad exclusivamente fiscal. Entre el impuesto y el gasto público existía una relación tan estrecha que éste era a la vez el objeto y la medida de aquél. El impuesto era exclusivamente el sistema de recaudar los fondos necesarios para cubrir los gastos de Estado.

En cuanto a la finalidad del impuesto, hay una evolución doctrinaria, bajo la presión de los acontecimientos que han conducido a la ampliación del papel del Estado y su progresiva intervención en la economía nacional. En un principio, se confirió al impuesto una finalidad exclusivamente fiscal. Entre el impuesto y el gasto público existía una relación tan estrecha que éste era a la vez el objeto y la medida de aquél. El impuesto era exclusivamente el sistema de recaudar los fondos necesarios para cubrir los gastos de Estado.

Para el Estado moderno los impuestos no solamente son un medio para asegurar la cobertura de sus gastos de administración, sino también, y, sobre todo, un medio de intervenir en la vida social, de ejercer una presión sobre los ciudadanos para organizar el conjunto de la nación. “El viejo principio de igualdad entre gastos e ingresos públicos se pierde, con las modernas medidas de política fiscal.” (Tejada, 2005)

La tasa

La tasa, consiste en una prestación pecuniaria que el Estado exige a quienes hacen uso actual de un servicio público.

Tejada (2005), menciona en su investigación: Doctrinariamente se le reconoce como un tributo, pero en la legislación tributaria, concretamente el Código Tributario, al referirse a los tributos señala que en las clases de tributos se encuentran únicamente los impuestos, los arbitrios y las contribuciones especiales, no reconoce como un tributo la existencia de la tasa, de igual forma la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 239 regula que Congreso de la República es el único ente facultado para crear impuestos, contribuciones especiales y arbitrios y no hace referencia en ninguna parte de su contenido sobre la existencia de la tasa. Como consecuencia de lo anterior, existe entre la legislación y la doctrina una discrepancia sobre si la tasa es un tributo o no, doctrinariamente se considera a la tasa como un tributo. (Tejada, 2005)

El Estado exige un pago como contrapartida por un servicio individual, cobra una suma de dinero cuando proporciona por su parte, un servicio individual y personal a quien paga. Esto la distingue del impuesto, en que no existe correlación entre lo que se paga y alguna prestación particular; el impuesto es una carga general, con el fin de financiar las necesidades del Estado que son también las de la comunidad, pero sin fin específico.

Arbitrios

Son los impuestos que se pagan en las municipalidades, tales como el boleto de ornato en nuestro país, en los países, especialmente el nuestro que es el que nos interesa sobremanera, los municipios para desarrollar sus planes de trabajo, deben buscar recursos económicos que le permitan cumplir con las obligaciones contraídas con su población; la mejor manera que se ha

encontrado para recibir ingresos es estableciendo en su circunscripción municipal una serie de contribuciones que tienen que pagar los habitantes de ese territorio, esta forma de tributación es lo que llamamos arbitrio, en nuestro caso se llama arbitrio municipal.

Ramos (2009), define el tributo como:

El pago pecuniario, obligatorio y definitivo que establecen las municipalidades para percibir los ingresos que le permitirán cumplir con sus obligaciones; es el dinero que el vecino paga al municipio a través de las municipalidades a fin de que éstas puedan cumplir con la prestación de los servicios públicos, en nuestro medio el principal arbitrio que paga todo vecino del municipio donde tiene su residencia es el boleto de ornato. (Ramos, 2009)

Contribuciones especiales

Las contribuciones especiales, se distinguen de los impuestos, no obstante que constantemente se usen como términos sinónimos, ya que aquellas se imponen a los contribuyentes que se verán directamente beneficiados con los recursos provenientes de su pago.

Se caracterizan por la existencia de un beneficio actual o futuro, debido a la realización de una obra pública o bien de ciertos servicios o actividades especiales que pueden beneficiar a grupos determinados, pero que al mismo tiempo benefician intereses generales (Tejada, 2005)

2.2.2.1 Principios del sistema tributario

Principios Generales

Según la teoría tributaria que describe Villegas (2014), “los tributos deben estar basados en los principios generales de efectividad, eficiencia, equidad y sencillez.”

- Efectividad: De conformidad con este principio, el principal objetivo de un

impuesto es el de generar ingresos, específicamente un nivel de ingresos fijado como meta.

- Eficiencia: La eficiencia tributaria puede medirse por la forma en que satisface las necesidades fiscales sin producir disturbios o distorsiones en las decisiones de producción y consumo del mercado. Algunos llaman a este principio neutralidad.

- Equidad: La equidad significa que el sistema de tributación seleccionado para generar un ingreso fiscal debe ser lo más justo posible.

- Sencillez: En la administración tributaria implica que la recaudación de impuestos en sí no debe absorber grandes niveles de recursos fiscales, que los puntos de recaudación deben ser pocos y fáciles de vigilar, y que la fórmula tributaria debe ser sencilla y fácil de aplicar. El costo de su administración debe ser mínimo.

Principio de Legalidad

Los tributos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal, es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstracto, impersonal y emanado del poder legislativo.

Este principio halla su fundamento en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad, por cuanto los tributos importan restricciones al mismo, que ya en su defecto, parte de su patrimonio es tomado por el Estado.

Los caracteres esenciales de los tributos, la forma, el contenido y alcance de la obligación tributaria deben estar consignados expresamente en la ley, de tal modo de que el Estado sea arbitrario de la autoridad y del cobro del impuesto. (Flores, 2016)

Principio de Generalidad

Este principio alude al carácter extensivo de la tributación y significa que cuando una persona física o jurídica se halla en las condiciones que marcan, según la ley, la aparición del deber de contribuir, este deber debe ser cumplido, cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad o cultura.

Principio de Igualdad

Señala que no debe excluirse a ningún sector de la población para el pago del tributo.

Principio de Progresividad

Este principio describe que a mayor capacidad económica mayor será el pago producido ya que habrá un alto nivel de vida de la población dando paso a la obtención de un sistema tributario eficiente para la recaudación de los tributos. (Villegas, 2014)

2.2.2.2 Objetivos y fines del sistema tributario

Los dos objetivos básicos de todo sistema tributario son el suministro de bienes y servicios públicos y el mantenimiento de una distribución socialmente aceptable del ingreso entre los habitantes de una nación. Es por medio de la acción del sistema fiscal, de la política tributaria y del gasto público, que los gobiernos intentan alcanzar objetivos sociales tales como lograr una distribución del ingreso más o menos equitativa, dependiendo de las preferencias expresadas por la ciudadanía

Los tributos dentro de la política fiscal es la herramienta clave para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones constitucionales y en particular aquellas relacionadas con el

desarrollo sostenible, y la justicia social en la búsqueda del bien común. De la misma forma Raxón (2010), establece que: la política fiscal es uno de los mecanismos redistributivos del ingreso a través del Presupuesto Nacional, y por medio de un saneamiento sostenible de las finanzas públicas permite un escenario macroeconómico estable, promotor del empleo y activador de la inversión; a la vez que se constituye en satisfactor de las necesidades básicas, es un instrumento financiero de la descentralización administrativa y del fortalecimiento de la participación civil en la toma de decisiones respecto a las obras y proyectos en el ámbito local. (Raxón, 2010)

Principales impuestos aplicados en Guatemala

La administración y realización de la recaudación tributaria en Guatemala es llevada a cabo por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), dicha captación está constituida por los ingresos generados por dos grandes grupos de impuestos: los directos y los indirectos.

Impuestos directos

Aquellos que se aplican inicialmente sobre el individuo o la familia que se entiende que soporta la carga, a lo que se puede sumar que éstos son aquellos que tienen la particularidad de gravar la obtención de renta (bienes y derechos) y el patrimonio, también tienen la característica de ser progresivos, es decir a más ingresos se paga proporcionalmente más.

Se catalogan dentro de este grupo los siguientes tributos:

- Impuesto sobre la renta (ISR)

- Impuesto sobre el patrimonio
- Impuesto de solidaridad extemporáneo y temporal (ISET) –sin vigencia-
- Impuesto sobre empresas mercantiles y agropecuarias (IEMA) –sin vigencia-
- Impuesto extemporáneo y temporal de apoyo a los acuerdos de paz (IETAAP)
- Impuesto sobre herencias
- Impuesto único sobre inmuebles (IUSI) (recaudado por cada una de las municipalidades)” (Estuardo, 2008)

Impuestos indirectos

Aquellos que se aplican en algún otro punto del sistema pero que se entienden que son trasladados a cualquiera que se suponga soportan finalmente la carga. Se consideran dentro de estos a aquellos que gravan el consumo, estos últimos son proporcionales, es decir se aplican tipos impositivos constantes y son independientes de la situación económica de cada individuo, por lo que se suelen considerar como más injustos y de carácter regresivo.

Se integran dentro de este grupo los siguientes:

- Impuesto al valor agregado (IVA)
 - Doméstico
 - A la importación
 - Derechos arancelarios a la importación (DAI)
- Impuesto a la distribución del petróleo y sus derivados

- Timbres fiscales
- Impuesto sobre circulación de vehículos
- Regalías petroleras e hidrocarburos compartibles
- Impuesto de salida del país
- Impuesto a la distribución de bebidas
- Impuesto al tabaco
- Impuesto a la distribución del cemento, entre otros” (Estuardo, 2008)

2.2.2.3 Características del sistema tributario

Suficiencia

Es el más obvio, puesto que lo menos que puede pedir el Estado es que los tributos sirvan para cubrir, al menos parte, los gastos en que éste debe incurrir. Cada Estado “tiene la tarea de establecer los gastos que necesita para su funcionamiento, el cual se encuentra reflejado en la forma más común de obtenerlos, que son los tributos, por ello estos deben de abastecerlo en la parte que ha dispuesto.” (Samayoa, 2016)

Elasticidad

Debe ser un sistema que permita que los ingresos estén en función de la actividad cíclica, es decir, que como en épocas de depresión, se reducen las bases imponibles, las recaudaciones disminuyen, y en épocas de auge ocurra lo contrario. Samayoa (2016), menciona que:

Esta característica se refleja en el dinamismo del sistema, ya que resulta ser muy cambiante, porque el desarrollo de una sociedad debería de ser siempre evolutivo, no obstante,

se pueden dar situaciones en las cuales la haga retroceder, y por ello si eso ocurriere los tributos del Estado deberán de ser modificados atendiendo a la capacidad de su población.”

Incidencia sobre Sectores Económicos

Este aspecto se refiere a “la incidencia regresiva o progresiva que puede tener un sistema impositivo, según la clase sobre la que pese la carga tributaria. Su estructuración debe de atender a la capacidad económica de cada sector, ya que no pueden tributar todos por igual.” (Samayoa, 2016)

Característica Redistributiva

Se registra principalmente, cuando en el sistema impositivo en consideración, priman los impuestos progresivos. Pero, cuando consideramos el grado en que un sistema produce redistribuciones de riqueza, tenemos que completar el análisis con un cuidadoso estudio no sólo de los recursos, sino también del sistema de gastos, ya que con esta herramienta también se puede redistribuir. “La manera en que los ingresos o recursos se distribuyen para su optimización y la satisfacción de las necesidades de la colectividad.” (Samayoa, 2016)

2.2.2.4 Estructura y aspectos de la norma tributaria

Está compuesta por los siguientes aspectos:

El hecho generador

Es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación. Flores (2016), establece que:

La ley podrá delimitar el hecho generador mediante la mención de supuestos de no sujeción al tributo. Es aquel supuesto que el legislador previó para que se configure o nazca la

obligación tributaria, y esta pueda ser exigida por el fisco a los contribuyentes. Siendo este la base de todo tributo para que resulte ser exigido, y en un sentido estricto, ya que el mismo debe de casar a la perfección y de no ser así la doctrina lo denomina como la subsunción.

Base Imponible

Es la cuantía la cual es utilizada para determinar la cuota a pagar, siempre que se haya configurado el hecho generador. Ya que sin este último no pudiera existir. (Ramos, 2009)

Tipo Impositivo

Son las listas de unidades y de cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría. (Samayoa, 2016)

Sujeto Activo

Según el trabajo de investigación que realizo Samayoa (2016), establece que:

El sujeto activo resulta ser en todo caso el Estado como tal, que se ve representado por el fisco como ente público que tiene por delegación la atribución principal de exigir el pago de los tributos. Solo existe un sujeto activo y ese es el Estado, investido de la potestad tributaria. De igual forma que la doctrina estima que existen otros, o mejor dicho puede haber otros sujetos activos, cuya facultad tributaria se encuentra subordinada al propio Estado, ya que este delega mediante mandato legal el ejercicio de la potestad tributaria.

Sujeto Pasivo

La definición de sujeto pasivo la establece Tejada (2005), en su investigación denominada Obligaciones tributarias formales de los profesionales como contribuyentes del fisco que:

El contribuyente es el sujeto que está obligado al pago del tributo por un título propio, y,

si se me permite la expresión, es obligado por naturaleza, porque con respecto a él se verifica la causa jurídica del tributo. A este también se le denomina como causante. También resultan las personas jurídicas como sujetos pasivos, y a esto se le puede agregar que es por la personalidad jurídica de que se encuentran investidas, ya que por medio de ella adquieren derechos y obligaciones.

Exenciones

En derecho tributario no puede existir el perdón o remisión de la obligación tributaria, sino que lo que sucede en las exenciones es que simplemente la ley por situaciones expresas no obliga al sujeto pasivo o mejor dicho no lo vincula con el pago del gravamen, es decir a pesar del perfeccionamiento del hecho generador la ley lo excluye del pago del mismo. (García, 2012)

Interpretación

La interpretación de la norma en el ámbito del derecho resulta ser muy subjetiva, ya que “la misma puede tener varios puntos de vista, por ello la interpretación de la norma tributaria debe de hacerse a lo dispuesto en ella, ya que debe de ser lo más clara posible.” (Estuardo, 2008)

Límite Espacial

El ámbito de validez de una norma es cuando la misma es de observancia obligatoria, en cuanto al límite espacial. Es aquella circunscripción territorial donde la ley o norma tributaria será aplicada y surtirá sus efectos. (Samayoa, 2016)

Límite Temporal

Samayoa (2016), establece que el límite temporal:

Alude a la vigencia de la ley, es decir que esta resulte ser aplicada y que no se encuentre

derogada por otra posterior, realizado el hecho imponible fáctico o real, simultáneamente nace la obligación tributaria correspondiente, y las disposiciones vigentes en tal momento son las que han de aplicarse a la misma, aunque su proceso se dilate más o menos tiempo, siempre con el límite de la prescripción.

2.2.2.5 Aduana

Una aduana es una oficina pública o institución fiscal establecida generalmente en costas y fronteras, con el fin de registrar el tráfico internacional de mercancías que se importan o exportan en y desde un país concreto y cobrar los impuestos que establezcan las aduanas. El Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), en el artículo 4, da la siguiente definición de aduana: Los servicios administrativos responsables de la aplicación de la legislación aduanera y de la percepción de los tributos a la importación y a la exportación y que están encargados también de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos, entre otros, a la importación, al tránsito y a la exportación de mercancías.

La aduana no se limita al control de las mercancías, sino que en ella también se regula el tráfico de personas y, en menor medida, de capitales (la mayor parte de éstos circulan a través del sistema bancario). El derecho de aduana recibe el nombre de arancel aduanero. Y este se divide en partidas arancelarias. Estos derechos son de uso exclusivo de los gobiernos, y suponen una provechosa fuente para la hacienda pública. Otra justificación del derecho de aduana está en la protección de la producción nacional mediante el encarecimiento a través de estos impuestos de las mercancías extranjeras. Con ello se favorece al producto nacional ponga freno al extranjero, dado que parte en condiciones más ventajosas a la hora de ofrecer un precio más competitivo en el mercado interno.

Actualmente en la aduana no sólo se devenga y exige el pago de los aranceles, sino también impuestos indirectos sobre el consumo (valor añadido) o sobre consumos específicos (accisas). Los derechos de aduana se ejercen sobre los productos extranjeros que entran al país, sobre los que salen del país, o sobre los que proceden del exterior y pasan interinamente los puertos nacionales a modo de reexportación.

Aduana es una unidad administrativa encargada de aplicar la legislación relativa a la importación y exportación de mercancías y a los otros tratamientos aduaneros, así como de recaudar y hacer percibir los gravámenes que les sean aplicables. El servicio aduanero, al ejercer ciertas restricciones en lo que a ingreso, permanencia, movilización y salida de mercancías se refiere, persigue fines concretos de bien común entre los cuales Mazariegos (2015) logra destacar los referentes a:

- La seguridad del Estado y de la paz de la población, al reprimir el ingreso ilegal de armas, de propaganda subversiva o de guerra.

- La protección de la moral, al impedir el ingreso de pornografía o de efectos que inciten a la comisión de delitos o agredan la moral y las buenas costumbres.

- La protección industrial, al aplicar regulaciones contra la competencia internacional desleal o fraudulenta.

- El resguardo de la salud humana, animal y vegetal, al impedir la entrada al territorio nacional de alimentos, animales o plantas que pudieran ser portadoras de enfermedades o plagas capaces de generar contaminación dentro del territorio del país

- La política internacional, cuando restringe selectivamente el comercio con algunos países o lo incentiva con respecto a otros, dentro de esquemas obedientes a los

intereses políticos del país ejecutor.

- Los intereses fiscales, mediante el cobro de impuestos tasas que contribuyen al mantenimiento de los servicios públicos, a la vez que sirven de reguladores del comercio internacional de mercaderías y de protectores de la balanza comercial

- La protección de los derechos de los autores sobre todas las obras del ingenio de carácter creador, ya sean de índole literaria, científica o artística, cualquiera sea su género, forma de expresión, mérito o destino, al impedir el desaduanamiento de bienes que violen tales derechos.

2.2.2.6 Funciones de las aduanas

- a) La vigilancia y control de la entrada y salida de mercancías y medios de transporte por las fronteras, aguas territoriales o espacio aéreo.
- b) Determinar y recaudar las obligaciones tributarias causadas por el punto anterior.
- c) La resolución de los reclamos, recursos, peticiones y consultas de los importadores y exportadores.
- d) impedir las importaciones y exportaciones ilícitas.
- e) La prevención, persecución y sanción de las infracciones aduaneras.

Mazariegos (2015), establece que la Aduana principal es la que tiene Jurisdicción en una circunscripción determinada y centraliza las funciones fiscales y administrativas de las aduanas Subalternas adscritas a ella. Estas estarán habilitadas para las operaciones de importación, exportación y tránsito. Igualmente podrá prestar servicios de transbordo, cabotaje y bultos.

Postales.

2.2.2.7 Sistema aduanero en Guatemala

En Guatemala el Sistema Aduanero es el que se encuentra integrado por el servicio aduanero y los auxiliares de la función pública. El servicio aduanero se encuentra constituido por los órganos de la administración pública que cuentan con competencia legalmente establecida por el Estado para aplicar la normativa sobre materia aduanera, comprobar su correcta aplicación, facilitar y controlar el comercio internacional en lo que corresponde a recaudar los derechos arancelarios e impuestos a que se encuentra sujeto el ingreso o salida de las mercancías, de acuerdo con los distintos regímenes que adopte. Santos (2017).

En cuanto a los auxiliares de la función pública, son aquellas personas naturales o jurídicas, públicas o privadas que participan ante el servicio aduanero en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera. El Código Aduanero Uniforme Centroamericano, enumera en su Artículo 19 como "auxiliares de la función aduanera a los agentes aduaneros, depositarios aduaneros, transportistas aduaneros, etc.

Un concepto más concreto sobre que es una Aduna, la presenta Santos (2017), en su investigación denominada, El sistema aduanero guatemalteco:

Aduana es la dependencia de un órgano estatal ubicado en el espacio físico legal, por donde se realizan las obligaciones y derechos derivados del Tráfico Aduanero de Mercancías, que no es más que las normas legales que se aplican cuando se importan o exportan las mercancías objeto de despacho aduanero, conforme a la legislación aduanera y procedimientos internos, a través de las fronteras, aguas territoriales y espacio aéreo de la República.

Las aduanas se clasifican por la vía del tráfico, por el momento de pagar los impuestos y derechos arancelarios, por su importancia, por su estructura y por su finalidad en tratados de libre comercio.

El mismo autor, Santos (2017) establece los siguientes conceptos:

Por la vía del tráfico

Se refiere al lugar por donde ingresan las mercancías, se clasifican en: marítimas, terrestres y aéreas.

Aduanas marítima

Aquellas que tienen como lugar de carga y descarga de mercancías un puerto marítimo. Guatemala cuenta con los Puertos de Santo Tomás de Castilla, Puerto Barrios y Puerto Quetzal.

Aduanas terrestres

Las que pueden ser a la vez aduanas fronterizas o de ingreso, de paso, de almacenaje y de destino.

Fronterizas

Aduanas ubicadas en las fronteras, lugar en donde se declaran las mercancías y se nacionalizan en el momento de ingresar al país, pagando los impuestos y derechos arancelarios si se encuentran gravadas por la legislación nacional.

De paso

Aduanas en donde normalmente la mercancía pasa para que su destino sea otro país, por lo que únicamente se declara la mercancía pero no se paga ningún impuesto o derecho, pues lo

hará en el país de destino.

De almacenaje

Aduanas a donde las mercancías ingresan vía marítima, aérea o terrestre y que temporalmente (depósito temporal) se almacenan hasta que se decida si la mercancía será nacionalizada (se pagaran los impuestos o derechos en el país) o se trasladaran a otro sin nacionalizarse, con las mismas características o bien con un proceso complementario de transformación

De destino

Aduanas a donde ingresan las mercancías al igual que las de almacenaje vía marítima aérea o terrestre y por razón de agilidad o conveniencia, se pagan los impuestos y derechos arancelarios en la aduana central y sus delegaciones ubicadas en los almacenes fiscales de los almacenes generales de depósito.

Aduanas aéreas

Aquellas que controlan el tráfico de mercancías que ingresan y/o egresan por la vía aérea. En Guatemala existen las aduanas de Central de Aviación, Express Aéreo y Tikal.

Cuadro No. 1 Sistema aduanero guatemalteco

Tipo	Departamento	
Marítimas:		
1. Santo Tomás de Castilla	Izabal	Atlántico
2. Puerto Barrios	Izabal	Atlántico
3. Puerto Quetzal	Escuintla	Pacífico
4. Champerico	Retalhuleu	Pacífico
Aéreas:		
5. Central de Aviación	Guatemala	
6. Express Aéreo	Guatemala	
Terrestres:		
7. Tecún Umán	San Marcos	Frontera con México
8. El Carmen	San Marcos	Frontera con México
9. La Mesilla	San Marcos	Frontera con México
10. Agua Caliente	Chiquimula	Frontera con Honduras
11. El Florido	Chiquimula	Frontera con Honduras
12. Valle Nuevo	Jutiapa	Frontera con El Salvador
13. Pedro de Alvarado	Jutiapa	Frontera con El Salvador
14. San Cristóbal	Jutiapa	Frontera con El Salvador
15. La Ermita	Chiquimula	Frontera con El Salvador
16. Melchor de Mencos	Petén	Frontera con Belice
17. Quetzaltenango	Quetzaltenango	
18. Aduana Central	Guatemala	
19. Fardos Postales	Guatemala	
20. Aduana de Vehículos	Guatemala	

Fuente: <https://portal.sat.gob.gt/portal/>

2.2.2.8 Clasificación de las aduanas

• **Aduana de destino:** es la oficina aduanera donde termina una operación de tránsito aduanero.

• **Aduana de entrada:** es el lugar de un territorio aduanero por el que se despachan las mercancías a ser importadas. A la entrada en estas áreas, casi todos los productos quedan sujetos al pago de los correspondientes derechos arancelarios.

• **Aduana de paso:** es la oficina aduanera que no siendo ni la de partida ni la de destino interviene en el control de una operación de tránsito aduanero.

•**Aduana principal:** Es la que tiene jurisdicción en una circunscripción determinada y centraliza las funciones fiscales y administrativas de las aduanas subalternas adscritas a ella. Estas estarán habilitadas para las operaciones de importación, exportación y tránsito. Igualmente podrá prestar servicios de transbordo y bultos postales. Entre las aduanas principales están: La Guaira, Área de Maiquetía, Postal de Caracas, Puerto Cabello, Los llanos Centrales, Las piedras de Paraguaná Maracaibo, Puerto La Cruz, entre otras.

•**Aduanas subalternas:** Son las adscritas a una aduana principal habilitada para realizar determinadas operaciones aduaneras dentro de la respectiva circunscripción. Entre las aduanas subalternas están: Higuerote, área de la Carlota, área metropolitana de Caracas y área del centro, Turiamo, área del palito, La Vela, Tucacas, Punta Cardon, San Juan de los Callos, Adícora, Puerto de Amuay entre otras.

•**Clareo de aduana:** Carga marítima y terrestre: se entiende un clareo de almacén fiscal o aduana cuando una mercadería va a ingresar al país y la misma debe nacionalizarse. Para este efecto debe cancelarse el pago de los impuestos correspondientes. Existe una tabla que clasifica los productos otorgándoles un arancel el cual se entiende como impuesto. Algunos aranceles son más altos que otros. “La clasificación tiene que realizarse con ayuda de un agente aduanal quien es la persona que se reconoce ante la aduana para realizar todos los trámites en representación de la empresa importadora”. (Flores, 2016)

2.3 DERECHO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

2.3.1 Historia de los Tribunales.

Podemos comenzar con los primeros humanos, los cuales utilizaban la fuerza para la solución de los conflictos que es lo que hoy en día conocemos como la ley del más fuerte, el uso de la fuerza, es lógico suponer que dio lugar a múltiples situaciones, entre ellas las represalias. De esa cuenta esta venganza dio origen a grandes males, a sangrientas guerras privadas que produjeron el exterminio de numerosas familias, debido a que los vengadores al no reconocer limitación alguna, causaban al ofensor y a su familia todo el mal posible para evitar represalias posteriores. Era la de no terminar por eso, desde que se empezó a afianzar un principio de autoridad, se procedió a disciplinar o limitar de una manera cada vez más enérgica y absoluta el uso de la autodefensa (aun cuando todavía quedan residuos. Ej. La legítima defensa y el estado de necesidad), lo que llevo a firmar que la historia de las instituciones jurídicas judiciales demuestra, de un modo clarísimo, el desarrollo paralelo de los dos fenómenos: a la gradual limitación de la autodefensa corresponde, en sentido inverso, una gradual extensión y un progresivo reforzamiento de la injerencia jurisdiccional del Estado, en la defensa de los derechos privados, porque la lucha contra la autodefensa es la historia del estado y de la misma civilización. Luego surge el Talión, para superar los efectos de las represalias según el cual no podía devolverse al agresor un mal mayor que el inferido a la víctima (ojo por ojo y diente por diente). (Alvarez, 2009)

El 22 de noviembre de 1824 la asamblea nacional constituyente de Centroamérica, decreto la constitución de la república federal de Centroamérica, la cual contempla la división de los tres poderes: ejecutivo, legislativo y judicial y enuncia sus atribuciones.

2.3.2 Tribunales Ordinarios.

Son tribunales ordinarios aquellos órganos jurisdiccionales a los cuales les corresponde el conocimiento de la generalidad de los asuntos judiciales que se promuevan dentro del territorio

de la República, cualquiera que sea la naturaleza o calidad de las personas que en ellos intervengan, salvo las excepciones que establezcan la Constitución y las leyes.

Los tribunales ordinarios poseen una estructura jerárquica de carácter piramidal, en cuya cúspide se encuentra la Corte Suprema junto a las Cortes de Apelaciones

Los órganos judiciales realizarán solo su propia función, la jurisdiccional y la función administrativa; no les corresponde el ejercicio de la función legislativa. En cuanto al criterio de distinción entre su función específica, la jurisdiccional y la administrativa, toda la actividad de los órganos judiciales que no sea materialmente jurisdiccional, será administrativa. (Calderon, 2005)

2.3.3 Tribunales Administrativos.

Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tienen atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas. (Artículo 121 CPRG)

Los órganos administrativos no realizan sino función administrativa siendo impropio y antijurídico pretender reconocerles función jurisdiccional o legislativa; se sigue de ello que los procedimientos de los órganos administrativos constituyen procedimientos administrativos, sea que se trate de órganos de la administración central, o de organismos descentralizados del Estado. (Calderon, 2005)

La función administrativa si se realizará mediante los procedimientos administrativos y hay que apuntar que la finalidad de este procedimiento es el pronunciamiento de la resolución o acto administrativo. Aunque hay que aclarar que la facultad reglamentaria no es una actividad

puramente legislativa, pero si sirve para reglar procedimientos, mediante los cuales se va a prestar el servicio público.

2.3.4 Definición de derecho administrativo.

Se puede definir al derecho administrativo como la rama del derecho público que estudia el ejercicio de la función administrativa y la protección judicial existente contra ésta. Rama del derecho público, O sea, que no es un mero complejo de normas, sino una rama del conocimiento o disciplina científica, la que estudia ese complejo normativo; dentro de la distinción entre derecho público y privado, forma parte del primero. Que estudia el ejercicio de la función administrativa Debe recordarse aquí que función administrativa es toda la actividad que realizan órganos administrativos, y la actividad que realizan los órganos legislativos y jurisdiccionales, excluidos, respectivamente, los actos y hechos materialmente legislativos y jurisdiccionales. Por lo tanto, el derecho administrativo estudia toda la actividad que realizan órganos estructurados jerárquicamente o dependientes de un poder superior. Al analizar el ejercicio de la función administrativa, se estudia no sólo la actividad administrativa en sí misma, sino también quién la ejerce (organización administrativa, agentes públicos, entidades estatales, etc.), qué formas reviste (actos administrativos, reglamentos, contratos, etc.), de qué medios se sirve (dominio público y privado del Estado), en qué atribuciones se fundamenta (poder de policía, facultades regladas y discrecionales de la administración, etc.), y qué límites tiene. (Recursos administrativos y judiciales, responsabilidad del Estado y de sus agentes.) (Agustin Alberto, 2013)

2.3.5 Definición de procedimiento administrativo.

Definimos al procedimiento administrativo como la parte del derecho administrativo que

estudia las reglas y principios que rigen la intervención de los interesados en la preparación e impugnación de la voluntad administrativa. Estudia, por lo tanto, la participación y defensa del interesado (que puede ser un particular, un funcionario o una autoridad pública) en todas las etapas de la preparación de la voluntad administrativa, y, desde luego, cómo debe ser la tramitación administrativa en todo lo que se refiere a la participación e intervención de dichos interesados. Estudia en particular la defensa de los interesados, y como lógica consecuencia de ello la impugnación de los actos y procedimientos administrativos por parte de éstos; se ocupa, pues, de los recursos, reclamaciones y denuncias administrativas: Sus condiciones formales de procedencia, el trámite que debe dárseles, los problemas que su tramitación puede originar y cómo y por quién deben ser resueltos; pero no estudia cómo deben ser resueltos los problemas de fondo que dichos recursos, etc., puedan plantear, salvo que estén íntimamente ligados a un problema procedimental.

2.3.6 Definición de Derecho Tributario

Una definición clara y concisa: es la ciencia jurídica que se ocupa del estudio del conjunto de normas que regulan la obligación tributaria. De igual manera, en esta obra doctrinaria se acude a lo establecido por el jurista Diño Jarach, quien dice que el derecho tributario es aquel: conjunto de normas y principios del Derecho que atañe a los tributos y, especialmente, a los impuestos. En dicha obra igualmente se cita al maestro Gaetano Liccardo, quien establece que el derecho tributario: tiene por objeto esencial las relaciones jurídicas que median entre una entidad pública, titular del poder-deber de imponer prestaciones pecuniarias coactivas, y los sujetos obligados por ley al sometimiento de las cargas públicas y a las prestaciones de dar o de hacer, ya sean accesorias, instrumentales, esenciales o necesarias para llevar a cabo la tributación, y en cuanto a tal relativa al procedimiento de liquidación del año y el quantum

debido, en los otros esquemas de aplicación del tributo y en el procedimiento de recaudación de la deuda tributaria. (Damarco, 2010)

2.3.7 El procedimiento administrativo-tributario guatemalteco.

El Doctor Edgar Mendoza lo define de la siguiente manera: Está contenido en el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, cuya vigencia inició a partir del dos de octubre de 1991. Es de hacer notar que el Código Tributario Guatemalteco tiene sus antecedentes en el modelo de Código Tributario para América Latina preparado para el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID. Este modelo de Código Tributario básicamente fue elaborado dentro de un marco general que pudiera adaptarse a las distintas legislaciones de los países Latinoamericanos, de tal manera que fue elaborado con los Principios Generales del Derecho Tributario y normas de procedimientos flexibles. Con la vigencia del Código Tributario, se crearon las Salas de lo Contencioso Administrativo con especialización en derecho tributario, que tiene su fundamento en el artículo 221 de la Constitución Política de la República, siendo su función constitucional la ser contralores de la juridicidad de la Administración Pública. Es importante destacar, que con la vigencia del Código Tributario y la creación de las Salas de lo Contencioso Administrativo, se ha reforzado la jurisprudencia en materia tributaria con las sentencias emitidas por dichos órganos colegiados, lo cual incluso ha servido para que el Órgano Legislativo los tome en cuenta para la creación de nuevas leyes y reformas del sistema jurídico-tributario guatemalteco.

El procedimiento administrativo-tributario tiene definida su naturaleza jurídica en el artículo 121 del Código Tributario, el cual establece que el proceso ante la Administración Tributaria es impulsado de oficio y que las resoluciones finales dictadas en este proceso, son impugnables ante los tribunales competentes, con la finalidad de garantizar el principio del

debido proceso de defensa del contribuyente, contenido en el artículo 12 de la Constitución Política. Es importante aclarar que la palabra “proceso”, no es propio del ámbito administrativo, toda vez que un proceso es aquel que se desarrolla dentro del seno de un órgano jurisdiccional, donde existen las dos partes y el juez correspondiente; en tanto que ante la Administración Tributaria la relación es de línea directa entre el contribuyente y la Administración Tributaria. Existen otras diferencias y razonamientos que justifican el por qué denominarse procedimiento, entre las cuales se puede mencionar la ausencia de una sentencia, toda vez que en el seno de la Administración Tributaria lo que se emite es una resolución de carácter administrativa. Por el lado de la sentencia se da el efecto jurídico de cosa juzgada, situación que no ocurre con la resolución administrativa, la cual surte efectos jurídico-tributarios de cosa administrada. Adicionalmente, dentro de un proceso hay independencia de poderes, en tanto que en el procedimiento administrativo todas las actuaciones se desarrollan dentro del seno de la Administración Tributaria.

2.3.8 PRINCIPIOS GENERALES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

Según Hugo Calderón la descripción siguiente de los Principios Administrativos.

2.3.8.1 Principio de la legalidad objetiva.

El principal objetivo en el procedimiento administrativo es garantizar la debida protección al administrado que pide la decisión administrativa o la impugnada; Algunos alcances del principio y una de las características fundamentales de los recursos administrativos y por lo tanto del procedimiento mismo, es que ellos son objetivos, en el sentido de que tienden no sólo a la protección del recurrente o a la determinación de sus derechos, sino también a la defensa de la norma jurídica objetiva, con el fin de mantener el imperio de la legalidad y justicia en el

funcionamiento administrativo, por ello es que hay un cierto interés público en su sustanciación, y por ende en la amplia e integral tramitación y decisión de los recursos y reclamaciones administrativas de los particulares. En virtud de este principio, se explica, como veremos, que el procedimiento tenga carácter instructorio, y que la autoridad pueda proceder de oficio, que prive en él el principio de la verdad material, por oposición a la verdad formal, que exista amplitud para considerar bien interpuestos los recursos y reclamaciones, facilitando así en lo posible el control de los superiores jerárquicos sobre la buena marcha y legalidad de la administración pública. De allí se desprende, también, que el desistimiento del recurso recurrente no exima a la administración de la obligación de determinar si existe o no la ilegitimidad aducida y resolver el recurso, y que incluso el fallecimiento del recurrente no varíe tal conclusión.

El principio de la legalidad objetiva como criterio de eficiencia administrativa

De ese mismo principio general surge la necesidad de conferir una amplia oportunidad de defensa al administrado. Esto es un requisito constitucional exigido en los sistemas liberales en atención a la persona humana misma, es decir, al individuo; pero incluso prescindiendo de esa consideración, en cualquier régimen estatal —liberal, autoritario o despótico— se hace técnicamente necesario conferir la máxima oportunidad de defensa para asegurar la efectiva y correcta aplicación de aquello que en el régimen sea la “legalidad objetiva.” En efecto, sea el régimen jurídico general respetuoso de los derechos individuales o tiránico, el mismo sólo será aplicado correctamente si es posible reclamar adecuadamente en vía administrativa contra cualquier desvío o exceso en su ejecución diaria. Como señala Hamson: Tal reclamación, en esencia, no va contra la administración, sino contra el hecho de que un subordinado no dé cumplimiento a la verdadera política de la administración. Es admisible hasta en el despotismo más absoluto o en el Estado totalitario; la admite incluso un comandante militar. Más aún, esas

formas de gobierno pueden alentar tal tipo de quejas, en cuanto proporcionan a la autoridad central un medio de controlar la conducta de sus subordinados y de evaluar y, por ende, mejorar la forma en que la política de la autoridad central, por despótica que sea, se lleve a cabo. Así pues, aunque puede funcionar e históricamente ha funcionado el sistema organizado de quejas en sociedades que distan mucho del Estado de Derecho, y aunque la finalidad del sistema sea a veces dar mayor eficacia a un gobierno completamente despiadado, o incluso a un régimen militar, la posibilidad de presentar esas reclamaciones y el mecanismo creado para ello han sido históricamente valiosas y pueden serlo en la actualidad, especialmente en las colectividades que se esfuerzan por implantar un régimen de derecho. Finalmente, lo que tal vez sea más importante, la maquinaria para tramitar esas quejas no sólo lleva a fiscalizar la administración, sino también a suprimir la arbitrariedad irresponsable o caprichosa, es decir, la que nace del antojo personal de cada funcionario. La fiscalización tiene por objeto promover y lograr la regularidad en la administración. Esta regularidad puede suponer tan sólo una mayor precisión en la ejecución de los deseos del “amo” y dista mucho de la noción de Estado de Derecho. Con todo, esta regularidad representa cierto progreso con respecto a la arbitrariedad enteramente difusa y generalizada y constituye un requisito para el logro futuro del régimen de derecho: Acaso no se peque de indebido optimismo al pensar que la existencia de un procedimiento regular es, al fin de cuentas, más propicio que el simple caos para que la justicia vea la luz. En otras palabras, si bien no hay que llamarse a engaño de que los sistemas autoritarios puedan tener fácilmente un eficiente sistema de recursos administrativos, de todos modos, es evidente que tal sistema en nada perjudica al régimen imperante; sirve, cuanto menos, para detectar posibles fallas de su funcionamiento. Claro está, si el sistema es verdaderamente autoritario, al generalizar las soluciones de naturaleza arbitraria y engendrar el temor, da con ello a sus funcionarios la potestad de abortar en ciernes, precisamente por esos métodos, cualquier intento

de reclamo que los individuos puedan tener: En un régimen despótico, aunque el acto del funcionario inferior no se ajuste a los deseos del déspota, de todos modos, aquél puede eficazmente impedir que la queja llegue a oídos de éste. Por ello las observaciones de Hamson quizá sean principalmente aplicables (además, por cierto, de los países liberales) a aquellos que se han apartado del estricto sendero del Estado de Derecho, sin transformarse con todo en regímenes completamente tiránicos. Pasando de un cierto límite de arbitrariedad tal vez no pueda funcionar tampoco procedimiento alguno.

2.3.8.2 Principio de Seguimiento de Oficio.

Este principio nos dice que la administración pública no debe ser rogada dentro de sus procedimientos si no debe agilizar, desarrollar, dinamizar y vigilar que los procedimientos finalicen sin que para ello resulte como si tratara de un proceso civil. La administración pública y sus órganos tienen la obligación y responsabilidad de dirigir el procedimiento administrativo y ordenar que, en él, se practiquen cuantas diligencias sean necesarias para dictar el auto o resolución. Si bien el procedimiento puede ser iniciado de oficio o a petición de parte, la impulsión de éste corresponde prácticamente en todos los casos a la administración. Ello es así porque en la actuación de los órganos administrativos no debe satisfacerse simplemente un interés individual sino también un interés colectivo, y el propio interés administrativo: De allí que la inacción del administrado no puede determinar normalmente la paralización del procedimiento. Por ello nos parece desaconsejable la creación legislativa de una caducidad o perención de instancia, pues es muy difícil que la paralización de un procedimiento pueda ser debida a actos del particular ya que, usualmente, su continuación no depende de la voluntad de éste. Y, por supuesto, es errado pretender aplicar por analogía, en ausencia de normas expresas, la institución procesal de la perención de instancia; si la ley expresamente no lo determina, ella

es inaplicable, pues, como decimos, el principio imperante en el procedimiento administrativo no es la impulsión de las partes, sino la impulsión de oficio, criterio éste a nuestro juicio incompatible con el de la perención o caducidad de instancia.

Excepciones al principio de la impulsión de oficio El principio de la impulsión de oficio, desde luego, no significa que toda impulsión procesal debe proceder de la administración: En todos aquellos casos en que la iniciación del procedimiento depende del particular (reclamaciones, recursos), es evidente que el impulso inicial lo provee el particular, aunque luego de este acto retoma su aplicación el principio general, y la continuación del procedimiento se rige otra vez por el principio de la impulsión de oficio.

Por ello no consideramos que en el procedimiento administrativo no puede afirmarse que domine el principio de la impulsión procesal de oficio por parte de los órganos estatales, ni tampoco que predomine el principio de la disposición del proceso por el interesado; a nuestro criterio, el principio de la impulsión de oficio es netamente predominante, y sólo por excepción puede corresponder dicha impulsión al recurrente o administrado. Por lo demás, es interesante señalar que en el derecho norteamericano la impulsión de oficio es menos decisiva, otorgándose mayor injerencia a la impulsión de las partes; pero ello es congruente en general con el restringido concepto del derecho anglosajón respecto a la impulsión de oficio, incluso en el proceso penal. La legislación comparada prevé la caducidad cuando la paralización se debiere a una “causa imputable al administrado” (lo que, como ya vimos, es bastante excepcional), previa intimación por un plazo determinado para que active el expediente. De todos modos, las normas establecen que “operada la caducidad, el interesado podrá... ejercer sus pretensiones en un nuevo expediente, en el que podrá hacer valer las pruebas ya producidas,” de modo tal que la única consecuencia desfavorable que la caducidad produce al interesado es el archivo de las

actuaciones, pudiendo reiniciar la cuestión posteriormente. En tales condiciones, nos parece una disposición no objetable.

2.3.8.3 Principio de informalidad.

En cuanto a este principio podemos entender que no se necesitan las formalidades a las cuales están sujetas los procedimientos, salvo en los casos especiales donde sí se requiera de formalismo en cuanto a requisitos. En Guatemala no se cumple a cabalidad con este principio principalmente con los medios de impugnación, en los que se revisan como si fueran demandas judiciales, aplicando supletoriamente la Ley del organismo Judicial y el Código procesal Civil, lo que implica revestir de muchos formalismos al procedimiento administrativo.

2.3.8.4 Principio de defensa y el derecho de ser oído en el Procedimiento.

Esto implica que de toda actuación administrativa en la que sea de interés a un grupo particular o particulares, deben tener conocimiento del mismo, la administración no debe ocultar nada a sus administrados, especialmente cuando el procedimiento administrativo es iniciado de oficio, o sea por el propio órgano administrativo.

Este principio debe ser tomado como una norma general y obligatoria para la Administración y consiste en que el administrador antes de dictar una resolución o acto administrativo, debe dar a oportunidad al particular que se defina, principalmente si se trata de una sanción por violación a las normas y reglamentos administrativos. La administración tiene la obligación de informar al particular de la existencia del procedimiento cuando se ha iniciado, de oficio y darle la oportunidad de enterarse del contenido y los motivos del mismo y darle oportunidad al administrado de presentar, dentro del procedimiento las pruebas que considere necesarias, a efecto de desvirtuar lo que la administración dice especialmente en los

procedimientos sancionadores. La aplicación de este principio garantiza al particular la confianza que debe tener de sus administradores y garantizar la buena imagen que debe tener un gobierno democrático, que su principal aspiración es garantizar un Estado de Derecho.

El principio de Defensa es cardinal dice Gordillo, del procedimiento administrativo, como de cualquier otro procedimiento a través del cual se haya de ejercer poder sobre un individuo, o grupo de individuos es el del debido proceso o procedimiento leal y justo. El principio de Defensa es frecuentemente olvidado en el ámbito administrativo.

2.3.8.5 Principio de Imparcialidad.

Como el mismo principio lo dice se trata de que el tribunal sea imparcial a la hora de tener que resolver un proceso, debe buscar siempre el interés general y ver el proceso sin inclinaciones hacia ninguna de las partes. Si bien es cierto que el Administrador debe cuidar por el orden público también lo es que cuando exista conflicto de intereses entre particulares debe resolver en una forma imparcial atendiendo al interés general, sin inclinaciones o preferencias hacia ninguno de los administrados.

2.3.8.6 Principio de Procedimiento Escrito.

El procedimiento administrativo es eminentemente escrito y todas las actuaciones, pruebas, inspecciones, Etc. deben quedar escritos dentro del mismo, excepcionalmente puede ser oral. Una petición ante autoridad administrativa, pero dejando constancia por escrito de la misma.

2.3.8.7 Principio de sencillez, rapidez, economía y eficacia.

Este conjunto de principios tiene como propósito que la administración moderna no burocratice los expedientes y que, si se cumplieron requisitos o se verificaron gestiones internas

dentro del procedimiento administrativo, deberá resolver conforme a la ley.

2.3.8.8 Principio de trato justo.

La administración pública debe tratar justamente al Administrado, pues hay que recordar que el Funcionamiento Público, es alguien que sirve a la colectividad no que sirve a la administración para intereses personales.

Desde este punto de vista hay que analizar que la finalidad de la administración pública es el bienestar general, en consecuencia, el administrador debe procurar ser justo con sus administrados, aunque siempre hemos considerado que los órganos administrativos no ejercen jurisdicción, es decir que no son órganos jurisdiccionales.

2.3.9 Principios Tributarios Administrativos. Clasificación por el Dr. Edgar Mendoza.

Dentro de los principios que inspiran el procedimiento administrativo-tributario guatemalteco, sobresalen los siguientes:

1) Derecho de Defensa. Este principio se consagra a nivel constitucional en el artículo 12, al establecer que la defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Se agrega que nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido.

2) Derecho de Petición. Conforme el artículo 28 constitucional, todos los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, quien está obligada a tramitarlas y deberá resolver conforme la ley.

3) Principio de Juridicidad. Este principio está reconocido en el artículo 221 de la Constitución Política de la República, y tiene por objeto que toda actividad administrativa debe

someterse a la ley y a los principios generales del derecho, por lo que su alcance es más amplio que el principio de legalidad.

4) Impulso de Oficio. Este principio está normado en el artículo 121 del Código Tributario, que tiene como fundamento el hecho que el procedimiento tiene que ser agilizado sin requerimiento del contribuyente.

5) Procedimiento escrito. Conforme este principio todo procedimiento administrativo debe ser por escrito, al tenor del artículo 122 del Código Tributario.

6) Gratuidad y de exención de Impuestos. Conforme al artículo 124 del Código Tributario, todas las actuaciones ante la Administración Tributaria están exentas del Impuesto de Papel Sellado y Timbres Fiscales.

2.4 TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

2.4.1 Definición de Tribunal

Tribunal Colegiado integrado por diez miembros ante el cual se efectúan exámenes y oposiciones para conocer recursos Administrativos Tributarios en segunda instancia previo a las instancias judiciales.

Para la creación del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria fue necesario realizar varias reformas entre ellas tenemos: Reforma al Código Tributario por medio del Artículo 56 del decreto 37-2016 de fecha 28/11/2016. Ya que con anterioridad quien conocía el recurso de revocatoria era el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) o el Ministerio de Finanzas Públicas.

Se realizó la reforma a la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto Número 1-98 por medio del decreto 37-2016, se adiciona el Artículo 21 bis al decreto 1-98 del Congreso de la Republica, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual queda de la siguiente manera:

Artículo 21 bis Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero. Dicho tribunal se crea como órgano colegiado con calidad de autoridad superior.

El mencionado Tribunal Se crea para poder resolver los recursos en materia tributaria y aduanera previo a las instancias judiciales, siempre que sean de su competencia.

La Superintendencia de Administración Tributaria se ve en la necesidad de crear este tribunal Para realizar de manera más eficiente y eficaz su funcionamiento en congruencia con las leyes tributarias y el código Aduanero.

2.4.1.1 Clasificación de Tribunales la siguiente clasificación es en base al Organismo Judicial:

Corte Suprema de Justicia

Corte de Apelaciones

Juzgados de Primera Instancia

Juzgados de Paz

Tribunales especializados o de jurisdicción privativos (Tribunales Militares, Tribunales de Cuentas, Tribunal de lo Contencioso Administrativo, entre otros que el Organismo Judicial Especifica).

2.4.1.2 Otros Tribunales Existen otros tribunales fuera del Organismo Judicial que ejercen

la función jurisdiccional privativa en determinada materia, pero no forman parte del mismo, los cuales son:

Corte de Constitucionalidad

Tribunal Supremo Electoral

Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria

2.4.1.3 Funciones y competencias.

La función de dicho órgano colegiado es conocer todos los recursos en materia tributaria y aduanera previo a las instancias judiciales y que por disposición del Código Tributario y la Ley Nacional de Aduanas, sean de su competencia y demás leyes y reglamentos aplicables.

Competencias.

a) Conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales y que, por disposición del Código Tributario, la Ley Nacional de Aduanas, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento, sean de su competencia, y de las demás leyes y reglamentos aplicables;

b) Ordenar el diligenciamiento de pruebas periciales necesarias para el conocimiento o mejor apreciación de los hechos sobre los que ha de resolver, así como medidas o diligencias para mejor resolver, notificando a los interesados de conformidad con la ley; y,

c) Cumplir con las demás funciones que se le establecen en esta Ley y otras aplicables

Las resoluciones que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero emita respecto a los recursos de alzada, darán por finalizada la vía administrativa y causaran estado, para los efectos de usar la vía contencioso administrativa.

2.4.1.4 Integración del tribunal

Para el cumplimiento de sus funciones, el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero se podrá constituir en Tribunal Administrativo Tributario o Tribunal Administrativo Aduanero, según le corresponda por el tipo de impugnaciones que deberá resolver. El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero está integrado por diez miembros. Para conocer y resolver los recursos en materia tributaria, el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero se integrará con cinco miembros especialistas en materia tributaria. Cuando el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero se constituya en Tribunal Administrativo Aduanero, atenderá las disposiciones establecidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento

2.4.1.5 Requisitos para ser parte del tribunal: Son requisitos para integrar el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero:

- a) Ser guatemalteco;
- b) Ser mayor de treinta años de edad;
- e) Ser de reconocida honorabilidad;
- d) Encontrarse en el goce de sus derechos civiles;
- e) Ser profesional universitario, colegiado activo;
- f) Haber ejercido la profesión por al menos cinco años;

g) Acreditar experiencia de por lo menos cinco años, en materia tributaria o aduanera, según corresponda;

h) No haber sido condenado por sentencia firme por delitos tributarios, aduaneros o comunes; e,

i) No ser cónyuge o estar ligado con parentescos dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad con las autoridades superiores de la SAT. No podrá integrar el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero quien incurra en las prohibiciones que esta Ley establece para los funcionarios y empleados de la SAT. Los integrantes del Tribunal que, con posterioridad a su nombramiento, incurrieren en cualquiera de esas prohibiciones, serán removidos inmediatamente de su cargo.

2.4.1.6 Resoluciones

Las resoluciones se emiten dependiendo de la estructura administrativa que se tenga en cada institución descentralizada.

Los órganos colegiados son la máxima autoridad y a que resuelve los recursos contra el que preside el órgano administrativo y los que se plantean contra las propias decisiones originarias del órgano colegiado, las resoluciones de los recursos administrativos, dan como resultado que se agote la vía administrativa, es decir que las resoluciones CAUSAN ESTADO, (Calderon, 2005)

Clases de resoluciones administrativas, lo que respecta a la forma, se refiere a que estas deberán ser emitidas exclusivamente por autoridad competente, debiendo hacer mención de las normas y reglamentos en que fundamenta su resolución, quedando prohibido para todas las entidades administrativas tomar como resolución dictámenes emitidos por órganos asesores

técnicos o legales. En cuanto a las clases de resoluciones administrativas, la Ley de lo Contencioso Administrativo, dispone que pueden ser providencias de trámite y resoluciones de fondo, señalando que las resoluciones de fondo deben ser debidamente razonadas, atendiendo el fondo del asunto y que deberán redactarse en forma clara y precisa.

Contamos con los parámetros para emitir una resolución administrativa regulados en el Artículo 20 de la Ley de lo Contencioso Administrativo (Artículo 20: CARACTERISTICAS DE LA RESOLUCION ADMINISTRATIVA. Para plantear este proceso, la resolución que puso fin al procedimiento administrativo debe reunir los siguientes requisitos: a) Que haya causado estado. Causan estado la resolución de la administración que decidan el asunto, cuando no sean susceptibles de impugnarse en la vía administrativa, por haberse resuelto los recursos administrativos; b) Que vulnere un derecho del demandante, reconocido por una ley, reglamento o resolución anterior. Si el proceso es planteado por la administración por sus actos o resoluciones, no será necesario que concurren los requisitos indicados, siempre que el acto o resolución a ya sido declarado lesivo para los intereses del Estado, en Acuerdo Gubernativo emitido por el Presidente de la República en consejo de Ministros. Esta declaración sólo podrá hacerse dentro de los tres años siguientes a la fecha de la resolución o acto que la origina).

2.4.1.7 Dando cumplimiento a los principios de juridicidad y legalidad.

Puede resolver de forma favorable.

Con una resolución desfavorable.

Si no resuelve el órgano superior de la administración tributaria.

Esperar indefinidamente.

Interponer Contencioso Administrativo.

Amparo por silencio administrativo.

2.4.1.8 Imparcialidad del tribunal

Imparcialidad Epistemológicamente, tenemos que la palabra "imparcial" se encuentra definida en el diccionario como: que juzga o precede con imparcialidad; que incluye o denota imparcialidad. También como recto, justa y equitativo. Por su parte, el vocablo "imparcialidad" está definido como carácter de imparcial: el primer deber de un magistrado es la imparcialidad. Montero Aroca señala que la imparcialidad implica, necesariamente, la ausencia de designio o de prevención en el juez de poner su función jurisdiccional al servicio del interés particular de una de las partes. La función jurisdiccional consiste en la tutela de los derechos e intereses legítimos de las personas por medio de la aplicación del Derecho en el caso concreto, y la imparcialidad se quiebra cuando el juez tiene el designio o la prevención de no cumplir realmente con esa función, sino que, incumpliendo con ella, puede perseguir en un caso concreto servir a una de las partes. Igual que lo que acaece con el concepto de debido proceso, la mayoría se maneja por aproximación y nadie lo define en términos positivos. En realidad, creo que todos -particularmente los jueces y juezas- sobreentienden indistintamente el concepto de imparcialidad, pero nadie afirma en que consiste con precisión y sin dudas. Elementos básicos de este principio implica que las personas juzgadoras posean las siguientes virtudes:

- a. Ausencia de prejuicios de todo tipo (particularmente raciales o religiosos).
- b. Independencia de cualquier opinión y, consecuentemente, tener oídos sordos ante sugerencia o persuasión de parte interesada que pueda influir en su Ánimo,

- c.** No identificación con alguna ideología determinada.
- d.** Completa ajenidad frente a la posibilidad de dación o soborno; la influencia de la amistad, del odio, de un sentimiento caritativo, de la haraganería, de los deseos de lucimiento personal, de figuración periodística, etc.
- e.** Y también es no involucrarse personal ni emocionalmente en el meollo del asunto litigioso y evitar toda participación en la investigación de los hechos o en la formación de los elementos de convicción, así como de fallar según su propio conocimiento privado el asunto.
- f.** Tampoco debe tener temor al qué dirán ni a separarse fundadamente de los precedentes jurisprudenciales, etc. Si bien se miran estas cualidades definitorias del vocablo, la tarea de ser imparcial es asaz difícil pues exige absoluta y aséptica neutralidad, que debe ser practicada en todo supuesto justiciable con todas las calidades que el principio involucra. Por ella, tanto la imparcialidad de hecho como la apariencia de imparcialidad son fundamentales para que se mantenga el respeto por la administración de justicia. (Velloso, 2014)

2.1.1.9 Cumplimiento del principio de inmediación

Según Carbonell. El principio de inmediación indica que el juez debe estar presente en la audiencia, y dicha presencia debe ser, obviamente, física y no remota, además de continua. Si el juez se ausenta, o de plano no acude a la audiencia, todo lo actuado es nulo de pleno derecho.

2.4.1.10 Recurso de Revocatoria en Materia Tributaria.

El vocablo recurso es utilizado como sinónimo de impugnación y proviene del latín

recursos que significa, acción y efecto de recurrir, vuelta y retorno de una cosa al lugar de donde salió. Esta acción consiste en expresar inconformidad encaminando a provocar un nuevo examen de la cuestión planteada en la solicitud que inició un procedimiento administrativo con el objeto de obtener una decisión diferente de acuerdo a los intereses afectados de quien la ha expresado.

En sentido jurídico, el recurso es entendido como la acción que se deriva de la ley a favor de la parte que se considere perjudicada por una resolución administrativa o judicial, para pedir al mismo juez, tribunal o autoridad administrativa competente que la ha proferido, que se deje sin efecto o sea modificada en determinado sentido o para acudir a otro juez, tribunal o autoridad administrativa competente, en solicitud de que sea revocada, suspendida o favoreciendo el fallo que se repunta judicialmente. Diversos tratadistas han definido el recurso administrativo de la siguiente manera: para Videl, un recurso es una vía de derecho que permite obtener una nueva decisión conforme a derecho. Por su parte, Marienhoff indica que el recurso es, un medio de impugnar la decisión de una autoridad administrativa, con el objeto de obtener su reforma o extinción. Por último, Fraga opina que el recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la oportunidad del mismo.

En la presente sección se procede a analizar profundamente el recurso tributario de revocatoria para lo cual se desarrollan su conceptualización, objeto, otras denominaciones, elementos, y características del mismo. El recurso de revocatoria se interpone regularmente en la administración centralizada contra las resoluciones definitivas emitidas por las direcciones

generales o aquellos órganos que no tienen esa denominación pero que disponen de un superior jerárquico, quien tendrá su cargo la revisión de la resolución impugnada. De acuerdo con Bielsa, citado por Casagne quien le denomina como recurso jerárquico, lo define como aquel que promueve el administrado ante el superior jerárquico del órgano que dictó la resolución que se impugna. (Agustin Alberto, 2013)

En el sentido original del término, y doctrinariamente correcto, el recurso de revocatoria sería aquel presentado ante el mismo órgano que dictó un acto, para que lo revoque por contrario imperio: o sea, el recurso es resuelto por el mismo órgano que dictó el acto impugnado.

Por tanto, se establece que el objeto del recurso de revocatoria es que: procede contra resoluciones dictadas por autoridad administrativa que tenga superior jerárquico dentro de un mismo ministerio o entidad descentralizada o autónoma. Asimismo, Casagne dice que, de todos los recursos administrativos, el denominado recurso jerárquico es sin duda, el de mayor trascendencia jurídica ya que precisamente reposa en una combinación de fundamentos que tienden a conjugar los principios de legitimidad y eficacia administrativa, con la unidad de acción que debe presidir la actividad de la administración pública. De acuerdo a la doctrina mejicana de los autores Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesa Guerra: El recurso administrativo de revocación en materia fiscal federal es un medio legal de impugnación o defensa, establecido en el código fiscal de la Federación, con el que cuentan los particulares que resulten afectados en su esfera jurídica por actos y resoluciones administrativas-fiscales definitivas de la autoridad fiscal y que se tramitan ante la misma a través de un procedimiento administrativo, que tiene por objeto mediante una resolución administrativa revocar o modificar dichos actos o resoluciones y con el fin de establecer el orden jurídico violado y sobre todo la legalidad de la actividad administrativa. Encuadrando los conceptos anteriormente citados

dentro de un marco técnico jurídico se puede definir el recurso de revocatoria en materia tributaria como el medio de control directo el cual puede ejercer el contribuyente o administrado interponiéndolo ante el mismo órgano administrativo que emitió la resolución definitiva para efectos de que éste se ocupe únicamente de conceder o denegar el trámite y así sea remitido ante su superior jerárquico para que lo resuelva.

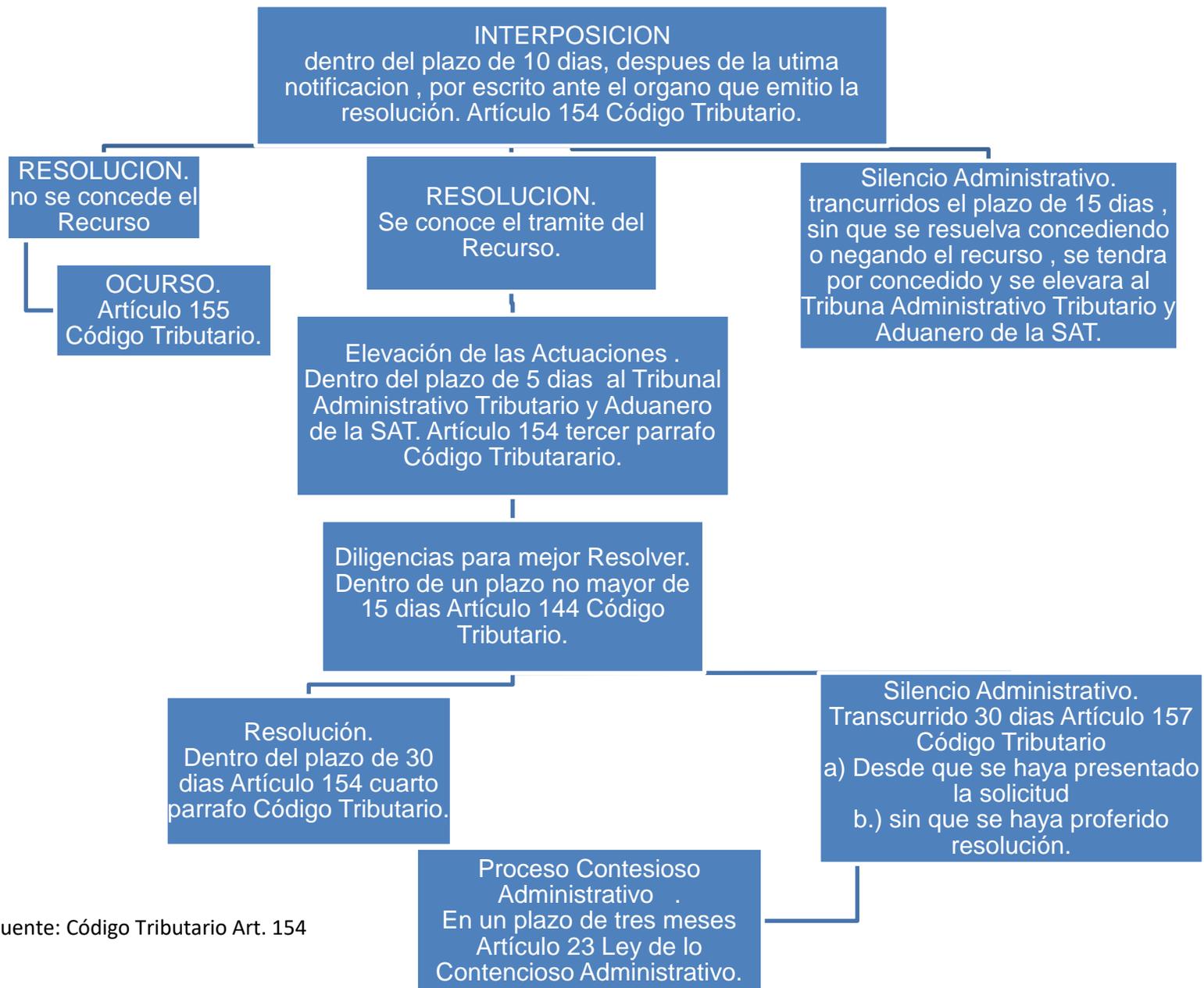
La legislación guatemalteca regula este medio de impugnación tributario dentro del título IV, capítulo VII del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala. Es así que dicho cuerpo normativo le contempla en el artículo 154 en el cual se explica que la revocatoria se da de dos maneras. La primera consiste en que todas aquellas resoluciones de la administración tributaria pueden ser revocadas de oficio. Esto significa que dichas resoluciones pueden ser dejadas sin efecto por iniciativa directa del propio órgano administrativo que las dictó, pero se establece como presupuesto para dicha revocatoria que éstas resoluciones no estén consentidas por los interesados. Por otra parte, la misma norma, establece que el recurso tributario de revocatoria también procede en contra de las resoluciones administrativas siendo promovido a instancia de parte. Esto refiere a que, en este caso, el recurso puede ser interpuesto por el contribuyente, el responsable o bien por el representante legal. Asimismo, se establece que éste recurso se debe de interponer de forma escrita por medio de un memorial que debe cumplir todos los requisitos establecidos en el artículo 122 del mismo cuerpo normativo, o sea todos aquellos requerimientos de un escrito de solicitud inicial. Cabe resaltar que éste medio de impugnación en materia tributaria se caracteriza por varias cuestiones propias, como lo es el órgano ante el cual se interpone. En este sentido se establece que el recurso de revocatoria se interpone ante el mismo funcionario público que dictó la resolución administrativa a impugnar. Consecuentemente, toda vez interpuesto el recurso ante el órgano

correcto, el funcionario de la administración tributaria se debe limitar únicamente a conceder o denegar el trámite del mismo ya que no le concierne entrar a conocer el fondo del asunto impugnado. (Menaldo, 2000)

En este sentido se establece que dicho órgano administrativo, en caso de conceder el trámite del recurso de revocatoria, no podrá seguir conociendo del expediente y se concretará a elevar las actuaciones al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria. Por otra parte, se establece que en caso que el funcionario deniegue el trámite del recurso de revocatoria, éste está obligado por la ley tributaria a razonar dicho rechazo. Tomando en cuenta que el órgano facultado para conocer y resolver la interposición del recurso de revocatoria es el órgano administrativo de mayor jerarquía en materia tributaria, o sea el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria, se establece que dicho ente al conocer sobre éste expediente le corresponde resolver confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida. El presente recurso se encuentra regulado en el Artículo 154 del Código Tributario. El recurso de revocatoria procede en aquellos casos en que la resolución de fondo es dictada por un órgano administrativo que tiene superior jerárquico, el administrado podrá interponerlo en el plazo de diez días contados a partir de la última notificación de la resolución desfavorable. El funcionario ante quien se interponga el recurso, se limitará a conocer o denegar el trámite del mismo. Si lo conoce no podrá seguir conociendo del expediente y se concretará a elevar las actuaciones al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria, en su caso dentro del plazo de cinco días. Si lo deniega, deberá razonar el rechazo. El Tribunal resolverá confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida, dentro del plazo de treinta días a partir de que el expediente se encuentre

en estado de resolver.

RECURSO DE REVOCATORIA EN MATERIA TRIBUTARIA.



Fuente: Código Tributario Art. 154

2.4.1.11 RECURSO DE APELACION EN MATERIA ADUANERA.

El recurso de Apelación fue creado para que los asuntos aduaneros sean tratados de modo transparente y justo. En el convenio Kyoto se nos da una definición del recurso de aduanas que se transcribe a continuación el "recurso en cuestiones aduaneras" significa el acto por el cual una persona directamente afectada por una decisión u omisión de la Aduana y que se considera agraviada por ello, busca la reparación ante la autoridad competente. (Aduanas, 2006)

2.4.2.12 Impugnación de actos de la autoridad superior del servicio aduanero.

(Artículo 624 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Recauca). Impugnación de actos de la autoridad superior del Servicio Aduanero. Contra las resoluciones o actos finales que emita la autoridad superior del Servicio Aduanero, por los que se determinen tributos, sanciones o que causen agravio al destinatario de la resolución o acto, en relación con los regímenes, trámites, operaciones y procedimientos regulados en el Código y este Reglamento, o que denieguen total o parcialmente el recurso de revisión, cabrá el recurso de apelación, el que deberá interponerse dentro del plazo de diez días siguientes a la notificación de la resolución o acto final respectivo.)

2.4.1.13 Recurso de Apelación.

(Artículo 625. del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Recauca). Recurso de apelación. El recurso de apelación se interpondrá ante la autoridad superior del Servicio Aduanero, la que se limitará a elevar las actuaciones al órgano de decisión a que se refiere el Artículo 128 del Código, en los tres días siguientes a la interposición del recurso. Interpuesto el recurso el órgano competente deberá resolver en un plazo de treinta días contados a partir del día siguiente al de la recepción del recurso. El órgano competente que

resuelva dará por agotada la vía administrativa.)

2.4.1.14 Diligencias para mejor resolver.

(Artículo 626. del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Recauca). Diligencias para mejor resolver. Cuando la autoridad que conozca de un recurso ordene de oficio o a petición de parte la práctica de alguna diligencia tendiente a obtener elementos que coadyuven a resolver la cuestión puesta a su conocimiento, el plazo para emitir la resolución definitiva se suspenderá hasta que tal diligencia se hubiera efectuado. En todo caso, el plazo que se señale para la práctica de las diligencias a que se refiere el párrafo anterior, será de diez días, el que podrá ser prorrogado a solicitud del recurrente hasta por otro plazo igual, por una sola vez y en casos debidamente justificados por el mismo. Contra la providencia que ordene las diligencias para mejor resolver, no cabrá recurso alguno.)

2.4.1.15 Formalidades para la interposición de los recursos.

(Artículo 627. del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Recauca). Formalidades para la interposición de los recursos. Los recursos se interpondrán por escrito en papel común y deberán contener al menos lo siguiente: a) Designación de la autoridad, funcionario o dependencia a que se dirija; b) Nombres, apellidos, calidades o generales de ley del recurrente; cuando no actúe en nombre propio debe además acreditar su representación; c) Dirección o medios para recibir notificaciones; d) Identificación de la resolución o acto recurrido y las razones en que se fundamenta la inconformidad con el mismo, haciendo relación circunstanciada de los hechos y de las disposiciones legales en que sustenta su petición; e) Petición que se formula; y f) Fecha y firma.)

2.4.1.16 Admisión del recurso.

(Artículo 628. del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Recauca). Admisión del Recurso. Presentado el recurso y cumplidas las formalidades establecidas, el órgano al que compete resolver continuará con el trámite que corresponda o mandará a subsanar los errores u omisiones de cualquiera de los requisitos señalados en el Artículo 627 de este Reglamento, dentro del plazo de tres días posteriores a su interposición. En este caso, se emitirá el correspondiente auto de prevención el cual deberá notificarse al recurrente, quien tendrá un plazo de cinco días contados desde el día siguiente a la notificación para evacuar las prevenciones. Si las prevenciones formuladas no fueran evacuadas en la forma requerida y dentro del plazo antes señalado, el recurso será declarado inadmisibile. La admisión de los recursos establecidos en este Capítulo suspenderá la ejecución de la resolución recurrida. No se exigirá garantía ni pago alguno como requisito para admitir los recursos.)

2.4.1.17 Notificación de resoluciones.

(Artículo 629. del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Recauca). Notificación de resoluciones. Toda resolución que se emita dentro de la tramitación de los recursos que regula este Capítulo, deberá notificarse al recurrente, lo cual podrá realizarse en forma electrónica. Además de la forma personal y, cuando el Servicio Aduanero lo disponga, serán admisibles otros medios, tales como casilleros y tablas de avisos ubicadas en las instalaciones del Servicio Aduanero, mediante carta certificada, fax o facsímile a solicitud del interesado, o por publicación en el diario oficial cuando no sea posible por otro medio. Cuando el medio utilizado sea casillero, tabla de avisos o fax, la notificación surtirá efecto tres días después de efectuada.)

CAPITULO III

Investigación de Campo

Encuesta a Abogados de la ciudad de Quetzaltenango:

Tabulación análisis e interpretación y discusión de resultados, obtenidos en el Trabajo e Investigación denominado: Análisis Jurídico Del Tribunal Administrativo Tributario Y Aduanero De La Superintendencia De Administración Tributaria, En La Ciudad De Quetzaltenango. Boleta presentada y resuelta por los Abogados de Quetzaltenango, según la muestra representativa y confiable.

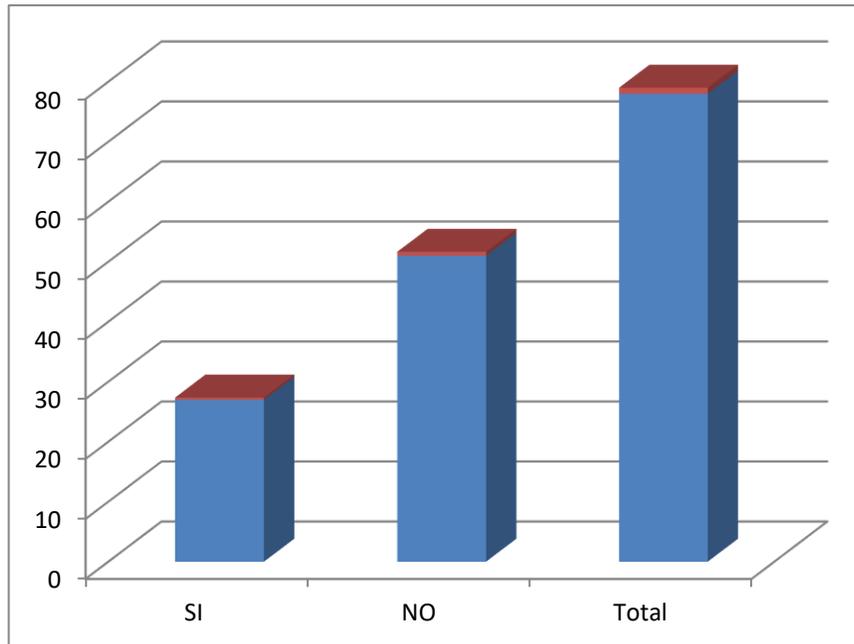
Pregunta número uno

1. ¿El tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales?

N	Respuestas:	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Si	58	91
2	No	30	9
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de

Quetzaltenango.



Interpretación:

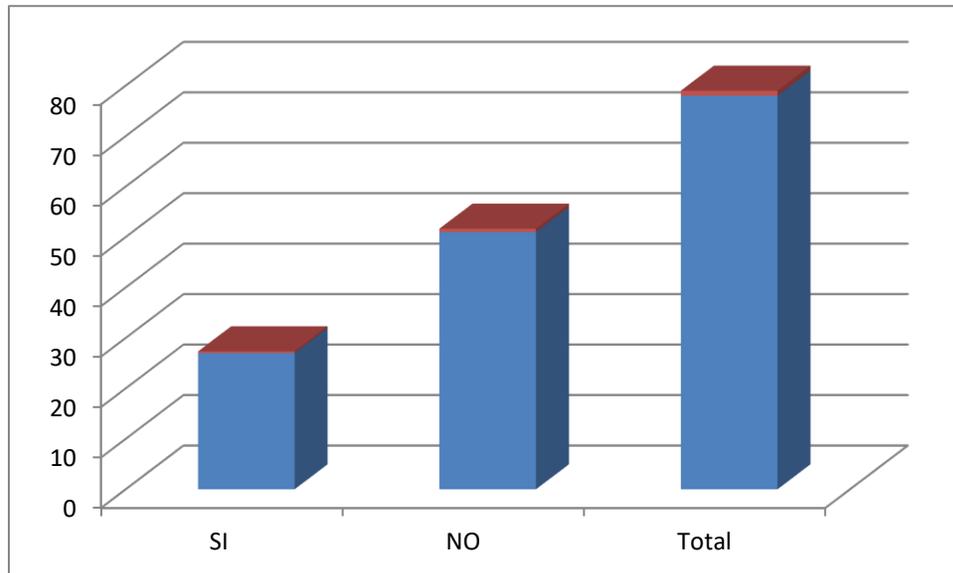
De las respuestas brindadas por los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango, al ser cuestionados sobre si El tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales, el noventa y uno por ciento, afirmo en forma positiva, siendo satisfactorio obtener ese resultado en virtud de que se trata de profesionales del Derecho y en el ejercicio de la profesión. Lo que determina el conocimiento legal sobre la El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

Pregunta Numero Dos

¿Conoce usted el tribunal Administrativo Tributario y Aduanero?

No.	Respuestas:	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Si	48	62
2	No	30	38
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango.



Interpretación:

De las respuestas brindadas por los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango, al

ser cuestionados sobre si Conocen el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero. Un sesenta y dos por ciento de los cuestionados, afirmó en forma positiva. Lo que determina el conocimiento legal sobre El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

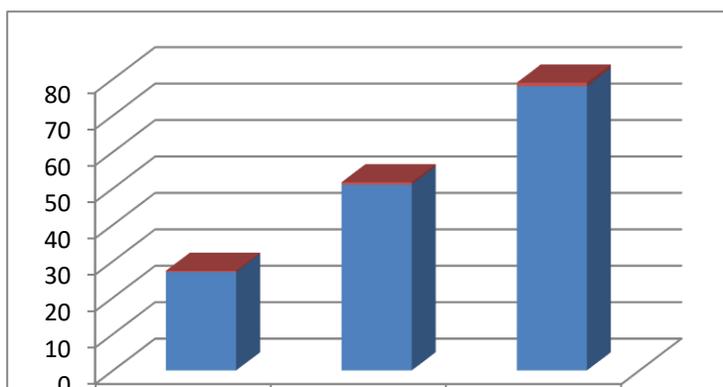
Pregunta número tres:

¿Considera usted si el tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es legal?

No.	Respuestas:	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Si	26	33
2	No	52	67
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de

Quetzaltenango.



Interpretación:

El resultado de la opinión dado por los encuestados en éste cuestionamiento, se estableció en forma negativa, ya que el sesenta y siete por ciento establece que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero actúa de forma no legal, aspecto que se debe considerar desde todos los puntos de vista.

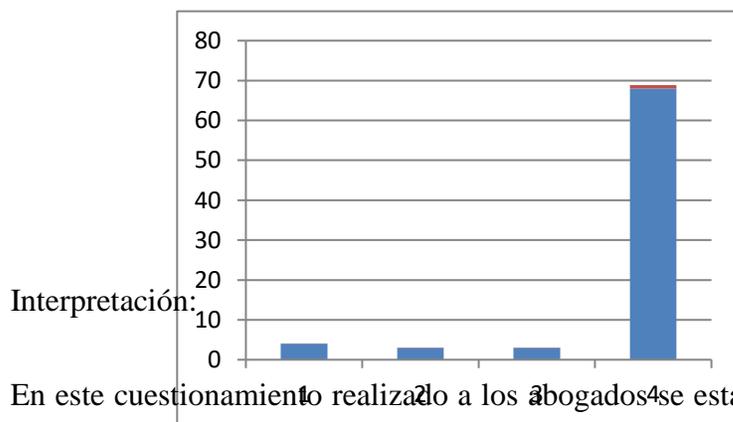
Pregunta Número Cuatro:

¿Cuál es el trámite del Recurso de Revocatoria que conoce el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero?

No.	Respuestas	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	No conocen el tramite	70	90
2	Se interpondrá por escrito por el contribuyente o representante legal ante el funcionario que emitió la resolución dentro de 10 días hábiles	5	6
3	Interposición, resolución, silencio administrativo, elevación de actuaciones, diligencias para mejor resolver, resolución.	3	4
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de

Quetzaltenango.



En este cuestionamiento realizado a los abogados se estableció que una mayoría notoria

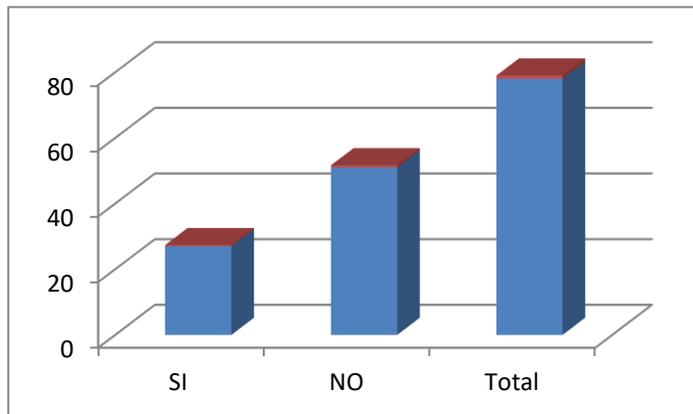
no tienen conocimiento de cuál es el trámite del Recurso de Revocatoria que conoce el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

Pregunta Número Cinco:

¿Conoce el trámite del Recurso de Apelación que establece el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano RECAUCA?

No.	Respuestas:	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Si	5	6
2	No	73	94
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango.



Interpretación:

En este cuestionamiento realizado los Señores Abogados, manifestaron únicamente 5 abogados que si lo conocen de la existencia de la Apelación pero que por el momento no recordaban el trámite, en contra posición con el resto de abogados encuestados no conocen la existencia de dicho recurso.

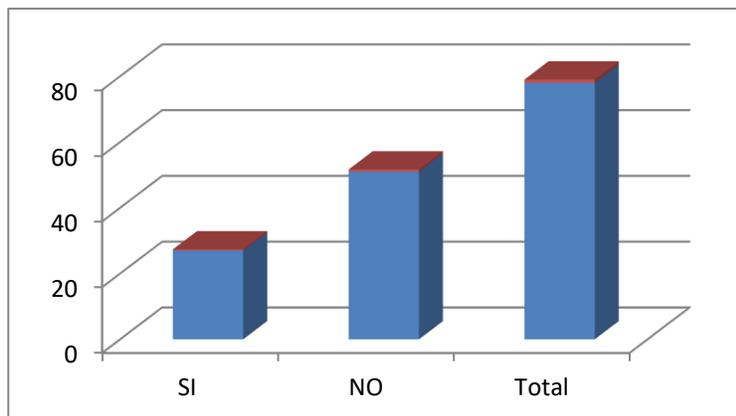
Se agrega la interrogante: ¿Cuál es? A lo que los profesionales no contestaron que no recordaban el trámite del recurso de Apelación.

Pregunta Número Seis:

¿Considera usted si el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es IMPARCIAL?

No.	Respuestas:	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Si	27	35
2	No	51	65
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango.



Interpretación:

En cuanto a considerar que, si el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es Imparcial, el sesenta y cinco por ciento de los abogados encuestados establecieron que no es imparcial.

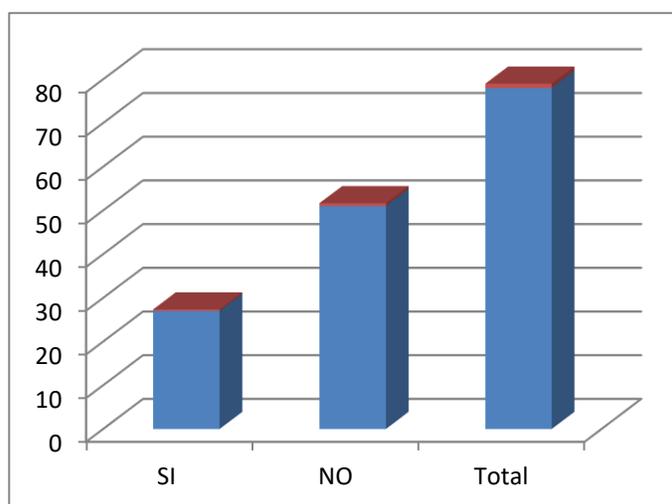
Pregunta Número Siete:

¿Considera usted si el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero ejerce sus funciones de acuerdo a derecho?

No.	Respuestas:	Número de Encuestados	Porcentajes
-----	-------------	-----------------------	-------------

			%
1	Si	32	41
2	No	46	59
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango.



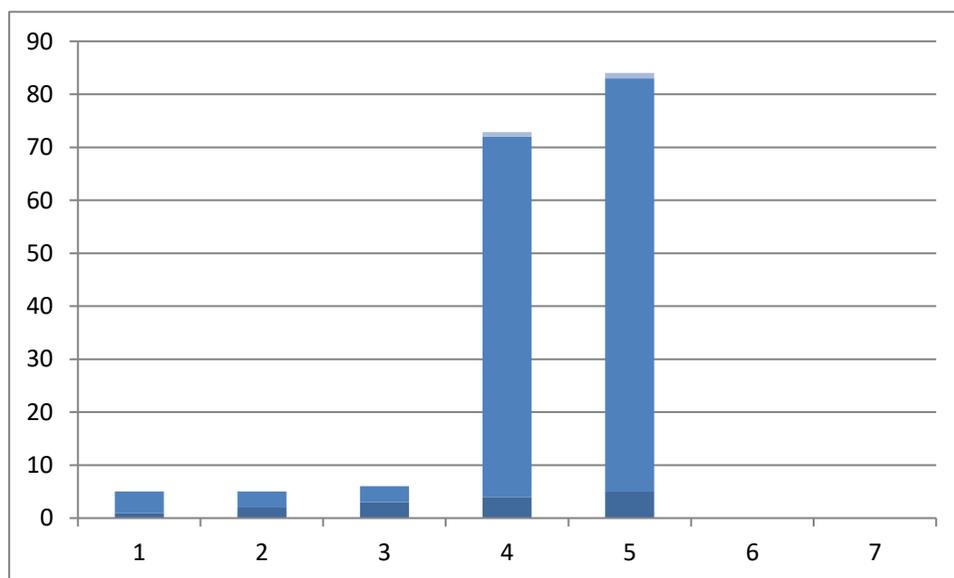
Interpretación:

Del resultado en este cuestionamiento a los Señores Abogados la mayoría estableció que no actúan en sus funciones de acuerdo a derecho. En contra posición el 41 % establece que si ya que están obligados por la propia ley.

Se agrega a la pregunta la interrogante: ¿Por qué? A lo que se establece lo siguiente

No.	Respuestas	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Hace cumplir la ley	20	26
2	Siempre busca el beneficio para la institución	7	9
3	Órgano instituido y no puede ser imparcial	10	13
4	Busca el bien propio sin pensar en el contribuyente	3	4
5	Mucha corrupción	8	10
6	Sin respuesta	30	38
7	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango.



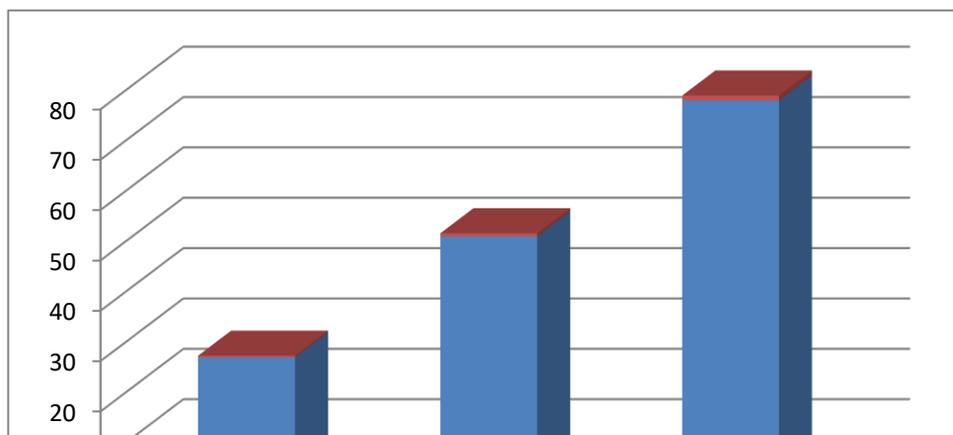
Hay discrepancia en establecer si el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero actúa de acuerdo a derecho, ya que un veinte veintiséis por ciento establece que debe actuar de acuerdo a la ley, un diez por ciento establece que la institución no puede ser imparcial, diez por ciento establece que existe corrupción y que no se piensa en el bienestar del contribuyente, un treinta y ocho por ciento no da respuesta.

Pregunta Número Ocho:

¿Conoce las funciones del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero?

No.	Respuestas:	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Si	35	45
2	No	43	55
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango.



Interpretación:

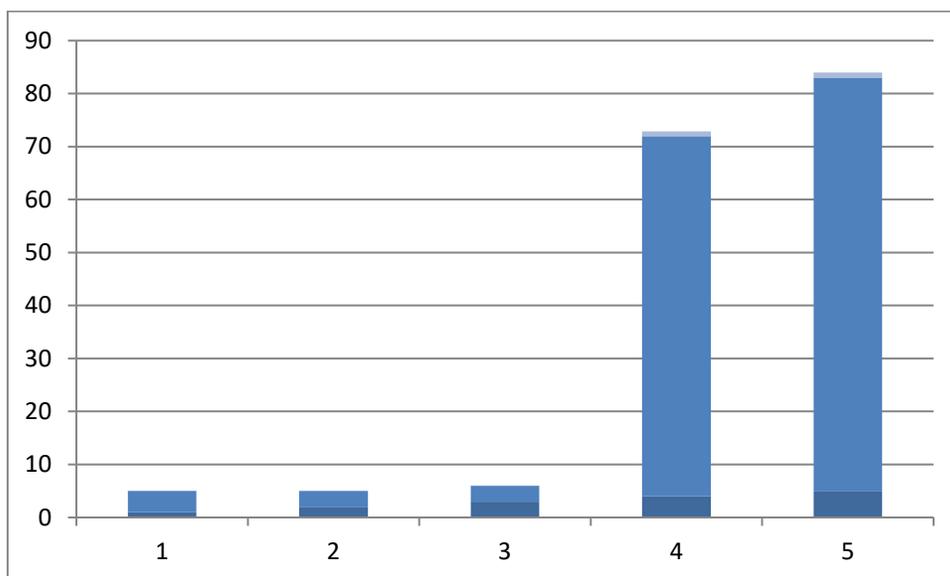
Una vez más del estudio y análisis efectuado en este cuestionamiento, se observa que la mayoría de encuestados establece no conocer las funciones del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

Se agrega a la pregunta la interrogante: ¿cuáles? A lo que se establece lo siguiente

No.	Respuestas	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Conoce en cuanto a tributos	4	5
2	Resuelve recursos en materia tributaria	3	4
3	La ley en la ley	3	4

4	Sin respuesta	68	87
5	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango.



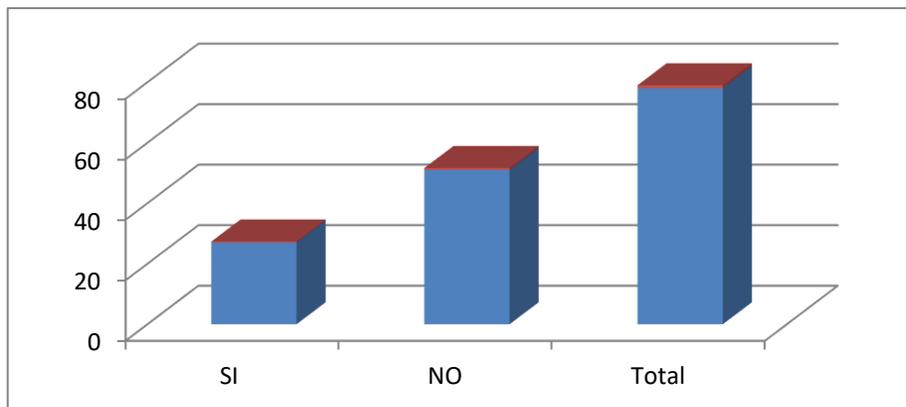
Se establece que el 87 por ciento de encuestados no conocen las funciones del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

Pregunta Número Nueve:

¿Considera que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero aplica los principios constitucionales?

No.	Respuestas:	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Si	26	23
2	No	52	67
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango.



Interpretación:

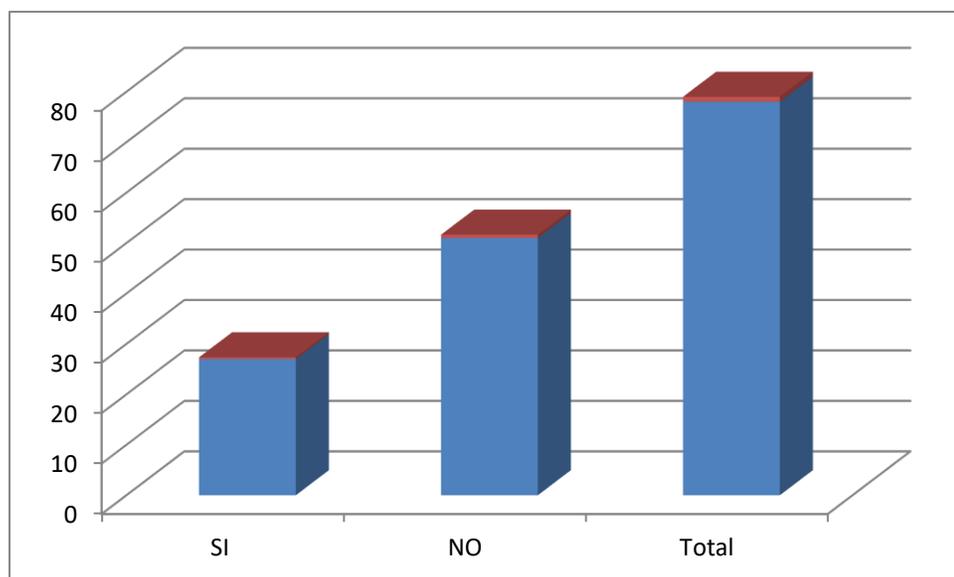
Los encuestados, se manifestaron casi la totalidad y expresaron que si se tiene que aplicar los criterios constitucionales.

Pregunta Número Diez:

¿Considera legales las funciones del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero?

No	Respuestas:	Número de Encuestados	Porcentajes %
1	Si	27	35
2	No	51	65
	Totales	78	100

Fuente: Boleta de Encuesta Pasada a los Señores Abogados de la Ciudad de Quetzaltenango.



Interpretación:

En las respuestas expresadas por los encuestados manifestaron en un porcentaje alto de forma negativa que no son legales las funciones de el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

RESULTADO DE LAS ENTREVISTAS REALIZADA A TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Entrevista Uno: Brenda Priscila Hernández Folgar

1. El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales. A lo que responde: “Así es ya que el decreto 37-2016 del Congreso de la Republica en el articulo 19 regula lo relativo al tribunal administrativo tributario y aduanero, también el articulo 20,21 y 22 establecen disposiciones del referido tribunal, también resuelve recursos en materia tributaria y aduanera”
2. Considera usted si el tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es legal. A lo que responde: “Si es legal ya que fue creada por una ley ordinaria que es el decreto 37-2016 del congreso de la republica de Guatemala, y el acuerdo 13-2016 de la Corte suprema de Justicia que lo creo”
3. Considera usted que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es IMPARCIAL. A lo que responde: “Considero que si ya que deben de actuar apegados a la Constitución y leyes urgentes y no responden a intereses personales.
4. Considera usted que NO se viola o contraria el Derecho Administrativo A lo que Responde “No porque las actuaciones y tramites correspondientes están fundamentados en las normas ordinarias, que son códigos tributarios y ley Orgánica de la

Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), ley de lo contencioso Administrativo y de mas leyes conexas.

5. Conoce las funciones del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero. A lo que responde “Conocer y resolver los recursos en materia tributaria y administrativa; Ordenar el diligenciamiento de pruebas periciales para el conocimiento o mejor apreciación de los hechos; Cumplir con las demás funciones que establece la ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria”.

Entrevista Dos: Laura Rosana Bernal Bonilla

1. El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales. A lo que responde: “El artículo 21 ter adicionado por el artículo 19 del decreto 37-2016 da facultades al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero para conocer y resolver los recursos en materia tributaria, y aduanera, el cual atenderá las disposiciones establecidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento.
2. Considera usted si el tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es legal. A lo que responde: “El tribunal Administrativo Tributario y Aduanero debe actuar conforme a las normas legales propias de su institución y respetando el estado de Derecho y la Constitución Política de la Republica de Guatemala”
3. Considera usted que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es IMPARCIAL. A lo que responde: “Debe de actuar de forma imparcial ya que su proceder de juzgar debe ser sin tomar ninguna partido, permaneciendo neutral, con objetividad”

4. Considera usted que NO se viola o contraria el Derecho Administrativo A lo que Responde “No ya que es un órgano especializado con potestades adheridas a derecho con normativas con base legal”.
5. Conoce las funciones del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero. A lo que responde “Según el acuerdo 37-2016 en su artículo 18 le da facultades para conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, facultades previas a las instancias judiciales; ordenar el diligenciamiento de pruebas periciales necesarias para el conocimiento o mejor apreciación de los hechos sobre los que ha de resolver”.

Análisis y discusión de la entrevista realizada a Tribunal Administrativo Tributario Y Aduanero De La Superintendencia De Administración Tributaria.

1	<p>Al primer cuestionamiento realizado en la entrevista en cuanto si el tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales. Se puede concluir que los mismos concuerdan que efectivamente así es ya que el decreto 37-2016 del Congreso de la Republica en el articulo 19 lo establece, el cual faculta le faculta para conocer de recursos en materia Tributaria y Aduanera.</p>
2	<p>Al segundo cuestionamiento dirigido manifiestan que si es legal ya que fue creada por una ley ordinaria que ese el decreto 37-2016 del Congreso de la Republica de Guatemala y que debe actuar conforme a las normales legales propias de su institución y respetando el estado de derecho y la Constitución Política de la Republica de Guatemala.</p>
3	<p>Expresan en la tercera pregunta de las entrevistas que en relación a que si el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es imparcial, consideran que debe actuar apegados a la Constitución y leyes urgentes y no responde a intereses personales, ya que su proceder de juzgar debe ser sin tomar ningun partido, permaneciendo neutral y con objetividad.</p>
4	<p>En respuestas a la cuarta pregunta los entrevistados respondieron que no ya que las actuaciones y trámites correspondientes están fundamentados en las normas</p>

	<p>ordinarias como el código tributario, ley orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, ley de lo contenciosos Administrativo y de mas leyes conexas, además que es un órgano que resuelve de acuerdo a sus facultades y no superior a la ley.</p>
5	<p>En la quinta interrogante coinciden en establecer que corresponde al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero según el acuerdo 37-2016 en su artículo 18 de las facultades que tiene dicho órgano entre los cuales esta conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, facultades previas a las instancias judiciales; ordenar el diligenciamiento de pruebas periciales necesarias para el conocimiento o mejor apreciación de los hechos sobre los que ha de resolver.</p>

Conclusiones

Después del análisis teórico y conceptual y del análisis e interpretación y estudio de la encuesta realizada a los señores Abogados litigantes de la ciudad de Quetzaltenango, y la confrontación con la investigación teórica y conceptual llevada a cabo se llega a las siguientes conclusiones:

1. Con fundamento en las encuestas realizadas, el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria es la autoridad superior quien conoce los recursos en materia tributaria y aduanera como última instancia administrativa.
2. Como el estudio realizado lo demuestra el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria, no es totalmente imparcial y no se cumple con el principio de inmediación, afectando de esta manera la igualdad entre ambas partes.
3. Delegar las funciones administrativas es la forma de organizar la estructura institucional, si se da una doble delegación de funciones se tiende a tener problemas de confusión tanto internamente como externamente, ya que no está de una forma clara quien es quien tiene el cargo y quien lo está desempeñando.
4. La integración para formar parte del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria es básica, siendo este un puesto que amerita tener un poco más de exigencia, ya que hasta cierto punto es como conformar un tribunal judicial

Recomendaciones

Después de concluir el análisis y estudio en la presente investigación es procedente hacer las siguientes recomendaciones:

1. Siendo el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria el órgano como última instancia administrativa debería de informar de manera más eficaz sus funciones a las partes que intervienen en el proceso.
2. Ya que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria no es totalmente imparcial, se recomienda su rol como lo dicta el principio de inmediación para no violentar los derechos de los contribuyentes.
3. Las funciones que cumple el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria deberían ser específicas para que no se dé ninguna confusión con las funciones del Directorio de la Administración Tributaria.
4. Para lograr una mejor gestión en dicho órgano se debería ser más exigente en cuanto a los requisitos solicitados para formar parte del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria

REFERENCIAS BIBLOGRAFICAS

- Aduanas, O. M. (3 de 02 de 2006). CKR.
- Agustin Alberto, G. (2013). En *Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas*. Buenos Aires.
- Alvarez, E. A. (2009). En *Teoria General del Proceso*. Vile.
- Cabanellas, G., & Alcalá - Zamora, L. (1979). *Diccionario Enciclopedico de Derecho Usual* (14 ed.). Buenos Aires, Argentina: Heliasta S.R.L.
- Cahuape Cazaux, E. G. (1998). *Apuntes de Derecho Penal guatemalteco*. Guatemala: Fundacion Myrna Mack.
- Calderón Morales, H. H. (1996). *Derecho Administrativo I*. Guatemala: Imprenta Castillo.
- Calderon, H. (2005). En *Derecho Procesal Administrativo*. Mr libros.
- Castillo González, J. M. (1997). *Derecho Administrativo*. Guatemala: Centro de Impresiones Gráficas.
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2004). *La Función de Fiscalización de la Administración Tributaria*. CIAT.
- Codigo Penal. (2017). *Decreto 17-73*. Guatemala: IUS Ediciones.
- Congreso de la República de Guatemala. (1997). *Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria*. Guatemala: Estado de Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1998). *Ley Orgánica de la*

Superintendencia de Administración Tributaria. Gobierno de Guatemala, Decreto 1-98.

- Congreso de la Republica de Guatemala. (2004). *Codigo Tributario*. Guatemala: Gobierno de Guatemala.

- Constituyente, A. N. (1986). *Constitución Política de la República de Guatemala*. Guatemala: Ediciones Arriola.

- Constituyente, A. N. (1986). *Constitución Política de la República de Guatemala*. Guatemala: Ediciones Arriola.

- Costa, R. V. (11 de 12 de 2013). *Revista internacional ciencias juridicas*. Obtenido de <https://www.google.com/search?q=Derecho+tributario+definici%C3%B3n+autores&sa=X&ved=2ahUKEwjw3-vw6-35AhW0VTABHWskD0IQ1QJ6BAg9EAE&biw=1366&bih=657&dpr=1>

- Cotom Pac, E. G. (2015). *Analisis Juridico y Doctrinario del Derecho Penal Premial y su introduccion al Derecho penal Guatemalteco (Tesis)*. Guatemala.

- Damarco, J. H. (2010). En *Tratado Jurisprudencial y Doctrinario*. Buenos Aires.

- De Leon Velasco, H. A., & de Mata Vela, J. F. (2008). *Derecho Penal Guatemalteco*. Guatemala.

- Estuardo, E. (2008). *Los fines de los tributos*. Argentina: Econolink. Obtenido de <https://www.econlink.com.ar/eficiencia-equidad/tributos>

- Figueroa Sarti, R. (2010). *Codigo Penal, concordado y Anotado con la Exposicion de Motivos y la Jurisprudencia constitucional y de la Corte Suprema*.

Guatemala: FyG editores.

- Flores, E. (2016). *Curso de finanzas y derecho tributario*. México: Editorial Universitaria.

- García, C. (2012). *El concepto de tributo*. Santiago de Compostela: Universidad de Santiago de Compostela.

- Guatemala, C. d. (1989). *Ley del Organismo Judicial*. Guatemala: Ediciones Arriola.

- Jefe de Gobierno de la Republica y grupo de Ministros. (1,963). *Codigo Civil, Decreto Ley 106* . Guatemala: IUS Ediciones.

- Ley Contra El Lavado de Dinero u Otros Activos. (2019). *Decreto Número 67-2001*. Guatemala: Ayala Jimenez Sucesores.

- Ley Contra la Narcoactividad. (2017). *Ley Contra la Narcoactividad Decreto Número 48-92*. Guatemala: Ayala Jimenez Sucesores.

- Mario, C. (2016). *Historia de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) de Guatemala*. Guatemala: Mundo Chapin.

- Mazariegos, L. (2015). *Análisis jurídico de la necesidad de la creación de juzgados aduaneros en guatemala*. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala.

- Menaldo, R. E. (2000). *Relación Estado Contribuyente*. Flasco.

- Ossorio, M. (2007). *Diccionario de Ciencias Juridicas, Politcas y Sociales*

(Vol. unico). Buenos Aires Argentina: Edigraf S.A., Delgado 834.

•Pereira Orozco, A. y. (2005). *Derecho Constitucional*. Guatemala: Ediciones de Pereira.

•Perez, M. (2012). *Derecho Financiero y Tributario*. Departamento de Ciencias Jurídicas. Cartagena: Universidad Politécnica de Cartagena.

•Ramos, D. (2009). *Derecho tiburario y principios de legalidad e igualdad*. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala.

•Raxón, C. (2010). *Sistema Tributario Guatemalteco: Análisis E Importancia En El Cumplimiento De Las Funciones Fiscales Del Estado. Para El Período 1996-2006"*. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala.

•Samayoa, A. (2016). *Criterios De Valoración Del Sistema Tributario En Guatemala Y En El Derecho Comparado*. Guatemala: Universidad Rafael Landivar.

•Santos, A. (2017). *Sistema aduanero guatemalteco*. Guatemala: Editorial educativa.

•Superintendencia de Administración Tiburaria. (2018). *¿Qué es la SAT?* Obtenido de Superintendencia de Administración Tiburaria: <https://portal.sat.gob.gt/portal/que-es-la-sat/>

•Superintendencia de Administración Tributaria. (2007). *Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria*. Guatemala: Gobierno de Guatemala.

•Superintendencia de Administración Tributaria. (2019). *Organos y dependencias*. Guatemala: SAT.

- Tejada, M. (2005). *Obligaciones tributarias formales de los profesionales como contribuyentes del fisco* . Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala.
- Velloso, A. A. (2014). En *El Proceso Judicial*. Astrea.
- Villegas, H. (2014). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Lima: Editorial Educativa.

ANEXO

UNIVERSIDAD MESOAMERICANA SEDE QUETZALTENANGO

FACULTAD DE DERECHO

BOLETA DE ENCUESTA DE TRABAJO DE CAMPO DE TESIS DE LA

LICENCIATURA DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

DIRIGIDA ABOGADOS DE QUETZALTENANGO.



RESPONSABLE: Melany Lisbeth Castillo Mazariegos

CIUDAD DE QUETZALTENANGO.

Los datos vertidos en la presente Boleta de Opinión, serán utilizados exclusivamente para el estudio académico sobre el tema: ANALISIS JURIDICO DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (Estudio a Realizarse en el municipio y departamento de Quetzaltenango), los cuales serán confidenciales. Agradeciendo su colaboración.

1. ¿El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales?

SI _____

NO _____

2. ¿Conoce usted el tribunal Administrativo Tributario y Aduanero?

Si _____

NO _____

Porque

3. ¿Considera usted si el tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es legal?

Si _____

No _____

4. ¿Cuál es el trámite del Recurso de Revocatoria que conoce el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero?

5. ¿Conoce el tramite del Recurso de Apelación que establece el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano RECAUCA

OSI _____

NO _____

Cuál

es?

6. ¿Considera usted que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero es IMPARCIAL?

SI_____

NO_____

7. ¿Considera usted que NO se viola o contraria el Derecho Administrativo?

SI_____

NO_____

¿Porque?

8. ¿Conoce las funciones del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero?

SI_____

NO_____

¿Cuáles?

Cronograma

	Agosto 2021	Octubre 2021	Octubre 2021	Noviembre 2021	Enero 2022	abril 2022
Aprobación Del punto	X					
Notificación De la aprobación		X				
Nombramiento de Metodólogo y Asesor	X					
Aprobación del diseño de Investigación			X			
Desarrollo del Marco Teórico				X		
Trabajo de Campo					X	

Informe Final de la Investigación						X
--------------------------------------	--	--	--	--	--	---

COSTOS

- Transporte ----- Q. 600.00
- Teléfono ----- Q. 200.00
- Impresiones ----- Q. 375.00
- Papel Bond ----- Q. 150.00
- Folders ----- Q. 25.00
- Otros suministros ----- Q. 200.00
- Empastado ----- Q. 400.00
- Costo del Examen privado de tesis ----- Q. 1750.00
- TOTAL ----- Q. 3700.00**