



EL IMPUESTO, LA TASA Y LAS CONTRIBUCIONES

Revisado por: Dr. SANTIAGO IBÁÑEZ MARCILLA (ESPAÑA)

MSc. Bayron Ines de León de León

EXPERTO EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA Y DEFENSA FISCAL

**TEMA: FINES DEL PODER TRIBUTARIO COMO FUNDAMENTO POLÍTICO-
ECONÓMICO DEL IMPUESTO**

Quetzaltenango, Guatemala 23-07-2012.

FINES DEL PODER TRIBUTARIO COMO FUNDAMENTO POLÍTICO- ECONÓMICO DEL IMPUESTO

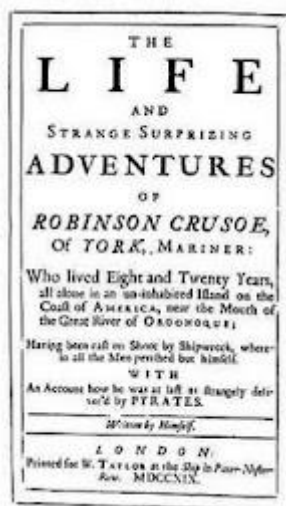
JUSTIFICACIÓN:

Obtener dinero sin dañar la economía, estaríamos hablando de un impuesto racional. En el caso de Guatemala, tocar el tema del fundamento político del impuesto, es un atrevimiento, toda vez que al conocer la forma en que la política es llevada en nuestro país, nos lleva a ciertas conclusiones sin necesidad de realizar un estudio pormenorizado de dicho fundamento, a la vez llevar aparejado el fundamento económico, nos metemos en dos problemas graves del impuesto; primeramente porque la política como tal en nuestro país, ha perdido su esencia y se ha convertido en politiquería, lo que no da certeza jurídica de su existencia, y ha eso se debe que nuestras normas tributarias, son insostenibles en el tiempo derivado de cada cambio de gobierno, lo que limita una planificación económica fiscal por más de cuatro años, toda vez que cada gobierno trae consigo, su política fiscal, el cual con el poder de imperio que le concede la Constitución Política, convierte sus propuestas de gobierno en coactivas a los ciudadanos.

Con políticas inestables y fundamentos económicos que privilegian minorías, los guatemaltecos nos encontramos en un clima en que predomina la incertidumbre y falta de certeza legal, toda vez que a diario observamos en los diarios, noticias de desfalcos millonarios a las arcas del Estado, las que nos llevan a cada día a convertirnos en economías relativamente pobres; menciono relativas, porque los que en definitiva no entran en ese ciclo, son los políticos que se benefician de los impuestos de los ciudadanos, es incontrolable el hecho que a cada cuatro años, nacen nuevos ricos en nuestro país, no por el fruto de su esfuerzo, sino por agenciarse de forma ilegal de los impuestos de los guatemaltecos, por esto y por muchas razones más, queremos traer a colación los fines del poder tributario como fundamento político-económico del impuesto, estudio que nos permitirá concluir sobre las bases de esos fundamentos para lograr una economía mas justa y apegada a la realidad de cada guatemalteco.

INTRODUCCIÓN:

A la presente fecha podría decir, que no me considero un amante del cine, ni de la televisión; pero debo reconocer que hay dos películas que las he visto en mas de una ocasión, siendo éstas: GLADIADOR en la cual el poder de imperio cae y se presume que vendrá un tiempo con mayor justicia y equidad y EL NAUFRAGO por medio de la cual se narra la historia THE LIFE AND STRANGE SURPRIZING ADVENTURES OF ROBINSON CRUSOE, OF TORK MARINER:



Al momento que tomé la decisión sobre investigar sobre los fines del poder tributario como fundamento político-económico del impuesto, vino a mi mente la película que narra la historia de ROBINSON CRUSOE, pues en la isla de Robinson Crusoe sólo hay dos cosas que se presentan como escasas. Por un lado está el uso propio de la persona. Por el otro, terreno para poder caminar, cazar, plantar comida, etc. Tanto Robinson Crusoe como Viernes disponen de un solo cuerpo y sólo pueden ocupar un lugar por turno y no al mismo tiempo, lo que limita mucho las cosas. En este escenario, ni Robinson Crusoe ni Viernes podrán ponerse de acuerdo sin levantar cuestiones sobre la propiedad privada. Tanto el uno como el otro podrán andar libremente por la isla y ocupar el lugar que deseen siempre y cuando ese lugar no esté previamente ocupado por el otro, pues es materialmente imposible que dos cuerpos ocupen el mismo lugar a un mismo tiempo.

Fuera de la isla, donde abunda la escasez de productos, la conducta humana se rige por los propios principios lógicos inherentes a la acción. La legitimación del andar

de Robinson Crusoe o Viernes, o el modo en que ponen sus respectivos cuerpos a trabajar para la consecución de fines, descansa en la idea intuitiva de la propiedad individual sobre el propio cuerpo. De hecho, si Robinson Crusoe no fuera dueño de su propio cuerpo, ¿quién sería el dueño? ¿Viernes?, ¿quizás Viernes y Crusoe de modo conjunto? Estas soluciones, es decir, la propiedad de Viernes sobre el cuerpo de Crusoe o su titularidad conjunta, no están exentas de problemas, sino que en todo caso los agravan haciendo que el conflicto se enquiste y vuelva permanente. En segundo lugar, todo ser humano, es el propietario de todos los bienes dados por la naturaleza que éste haya percibido como "escasos" y puesto al uso a través del uso del propio cuerpo siempre y cuando otra persona no lo haya hecho antes. Pues si esto no es así, ¿quién, sino el primer dueño, tiene derecho a usar estos bienes? ¿Se trataría entonces de la segunda persona que los usa? ¿Quizás la primera y la segunda persona en propiedad conjunta? Estas soluciones, no están exentas de conflictos, y más que evitarlos, los aumentan.

El punto anterior nos obliga a admitir que toda cosa producida por medio de la apropiación legítima de bienes debe pertenecer por las mismas razones a ese que la produce. Pues si éste no fuera el dueño de las mismas, ¿Quién lo habría de ser? Esto tiene que ser así siempre y cuando el proceso de producción no haya atentado contra los bienes de otra persona de modo ilegítimo. Una vez que un bien ha sido privatizado por medio de la apropiación "originaria" o su producción éste no podrá pasar de mano sin el consentimiento de las dos partes que intervienen en el intercambio voluntario.

El sentido de las normas descansa precisamente en la necesidad de solucionar conflictos, no de generarlos, lo que iría en contra de la propia lógica que genera la norma en primer lugar. Aquí, la instauración de la propiedad privada como norma que evita el conflicto no es sólo una "convención" arbitraria al no haber ninguna otra alternativa que haga posible el uso de las cosas exenta de conflicto. Sólo por medio del mecanismo de apropiación originaria de los bienes o el intercambio voluntario es que se hace posible solucionar los conflictos subyacentes a la pregunta ¿Quién tiene derecho a usar algo? Si se tiene en cuenta que sólo la forma de apropiación originaria de bienes se haya carente de conflicto, pues por definición nunca nadie ha tenido relación alguna las tales cosas, habrá que concluir que sólo

desde la propiedad privada, sin ninguna otra alternativa posible, es posible definir un orden social que funcione carente de conflictos.

Tomando de referencia la relación enumerada, se hace necesario concluir sobre los fundamentos políticos y económicos del poder tributario para instituir el impuesto.

John Locke. Todo hombre es dueño de sí mismo, es dueño de los frutos de su esfuerzo. La propiedad privada es pieza básica de la sociedad. Suponiendo una adquisición original legítima de la propiedad, es difícil justificar la imposición.

A continuación desarrollaremos ciertos conceptos básicos del poder tributario y el fundamento político-económico del impuesto, que en gran medida han hecho que la titularidad o propiedad de las cosas desaparezca, y en conclusión nos convertimos en dueños de nada, más bien en garantes de algo, que en todo caso es el pago de impuestos.

OBJETIVOS:

1. Conocer los fines del poder tributario como fundamento político-económico del impuesto.
2. Establecer como los fundamentos políticos-económicos del impuesto, pueden vulnerar garantías constitucionales de los ciudadanos.
3. Concluir sobre el uso correcto de los fundamentos político-económico del impuesto.

MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL:

EL IMPUESTO Y SU FUNDAMENTO JURÍDICO:

Principio de Legalidad:

La Corte de Constitucionalidad en la sentencia de fecha 05-11-09 (p.227); expresa al respecto; ***"A) Principio de Legalidad: El poder tributario del Estado constituye básicamente una facultad que posee este ente para crear unilateralmente tributos, sin embargo, ese poder o facultad se ve delegado***

en nuestro caso, al Congreso de la República, organismo competente para crear impuesto, arbitrios y contribuciones especiales mediante una ley ...”

El principio de legalidad tributaria se origina entonces, **del principio de representatividad**, pues la norma creadora del tributo es el resultado de la voluntad de la colectividad, a través de sus representantes en el Congreso. El principio de legalidad se fundamenta básicamente en dos disposiciones constitucionales, la primera en el artículo 171 de la Constitución Política, que trata sobre Otras atribuciones del Congreso, entre las cuales enumera, Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación y en el artículo 239 de la Constitución Política, que trata de forma literal y especial sobre el Principio de Legalidad, que lo podemos consagrar como el génesis de la tributación.

Cabe resaltar que la Corte de Constitucionalidad de forma correcta iguala el término poder con el de facultad, ya que el poder primario lo tiene el pueblo, el cual lo delega al Congreso de la República, he ahí la respuesta que sea correcto igualar dichos términos, y comprender que el poder original es de los guatemaltecos y por la soberanía de que se goza, seguirá siendo así.

Esa exclusividad que goza el Congreso de la República, y que se encuentra regulada como parte del principio de legalidad, es saludable y correcta, toda vez que la misma permite y posibilita que las leyes den a los contribuyentes, certeza y/o seguridad jurídica.

El principio de legalidad es uno de los principios más importantes, que limitan el poder tributario, toda vez que traduce la voluntad del estado de manera objetiva e inequívoca eliminando la arbitrariedad y la incertidumbre del ciudadano, ratificando y/o confirmando que sólo por ley expresa se crean, modifican o suprimen tributos.

Este límite al Poder Tributario es la principal fuente para asegurar que ningún órgano administrativo, leáse Administración Tributaria, podrá exigir tributo y/o sanción alguna mientras el Congreso de la República, no decrete la norma respectiva que lo cree, por lo que todo procedimiento administrativo, criterio

administrativo, reglamentación interna del órgano fiscalizador, que vaya en contra de la Ley, es nulo en pleno derecho y por lo tanto no se debe acatar.

Ahora bien, partiendo de la súper legalidad y/o juridicidad que deben contener el nacimiento de los impuestos, es necesario también, conocer el uso del poder tributario como fundamento político y económico de éstos, toda vez que conforme el tiempo y la historia, siguen avanzando, nos damos cuenta que las teorías impositivas siguen cambiando a ritmos gigantescos, lo que ha llevado a la creación de nuevos modelos impositivos, tomando como referencia la necesidad política y económica de un país, y Guatemala no es la excepción, por lo que de aquí en adelante conoceremos en breve esos fundamentos políticos-económicos, que justifican el poder tributario en la creación de los impuestos.

DEFINICIÓN DE IMPUESTO:

“La Corte de Constitucionalidad de Guatemala ha definido al impuesto como: ‘...un tributo y, por ende, una **prestación en dinero que el Estado fija en ejercicio del poder tributario**, con carácter **obligatorio** para todas aquellas personas cuya situación coincida con la que la ley señala como **hecho generador** del crédito fiscal, que tiene como **finalidad sufragar** servicios de carácter general, de costo indivisible, y que no atañen a ningún ciudadano en particular, sino que, inmediata y necesariamente **interesan a todos**. De esta cuenta, un impuesto **se estructura** con un hecho generador, una base imponible o bases generales de recaudación, un sujeto pasivo sobre el que recae el cumplimiento de la prestación tributaria y un sujeto o ente activo que tiene el derecho de percibirla. Todo esto posibilita la aplicación cierta y segura del impuesto al caso individual” **Gaceta No. 70 Expediente 456-02. Fecha de Sentencia: 23.10.2003**

COMENTARIO: Al analizar la definición que la corte ofrece con relación al impuesto, salta una nota común de éste, que es la CAPACIDAD ECONÓMICA (CAPACIDAD DE PAGO), este principio lo podríamos definir como el segundo pilar fundamental de los tributos en Guatemala, forma parte especial del génesis de la tributación, ya que sin él se violentarían garantías de los contribuyentes, dicho principio se encuentra regulado en el artículo 243 Constitucional, teniendo dos fines

elementales, los cuales son: 1) Que el sistema tributario sea justo y equitativo, 2) La prohibición a los tributos confiscatorios y a la doble o múltiple tributación interna.

Podemos decir, que este principio tiene como función elemental; proteger el nivel económico de todo contribuyente, procurando un sistema tributario justo y equitativo. De acuerdo a la doctrina, el principio de capacidad económica (capacidad de pago) supone en el sujeto pasivo la **titularidad** de un patrimonio o de una renta **aptos** en cantidad y calidad para hacer frente al pago del impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales e ineludibles. Se concluye según este principio que **sólo** se puede gravar a los sujetos que tienen un patrimonio o ingreso capaz de soportar el impuesto. **Se refiere al límite material o de contenido que debe tener el poder tributario.**

Dicho principio de **capacidad económica**, se encuentra regulado en el artículo 135 de la Constitución Política, y que nos manda a contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley; siendo afín con el principio de **justa repartición de la carga tributaria**, pues expresa el entendimiento de que **quien tiene más, pague más impuesto que aquellos que tienen poco**. En otras palabras, quien goza de mayor riqueza debe, proporcionalmente, pagar más impuestos que aquellos que no tienen.

Para el efecto me permitiré desarrollar parte fundamental de la Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de fecha 11-09-96 (p.237); la cual en su parte esencial dice: **"En efecto, existe una prescripción constitucional que obliga a que los tributos al fisco sean justos y equitativos, por lo que, para cumplirla, los impuestos deben ser racionalmente calculados sobre indicadores o manifestaciones de la riqueza del obligado... La potestad legislativa permite estimar la capacidad contributiva sobre diversos supuestos, como pueden ser los basados en el giro del negocio, el capital invertido, el volumen de los ingresos e incluso aquellos basados en la teoría y los signos de riqueza externa. Así el legislador puede orientarse tomando en cuenta situaciones económicas que demuestran la capacidad contributiva como el patrimonio, la renta, la propiedad y otras expresiones que, como la**

prevista en la ley analizada, constituyen la base informativa de la capacidad de pago del sujeto pasivo.”

Podemos decir que el principio de capacidad económica o de pago, es un principio jurídico, porque se encuentra regulado en la ley suprema, pero tiene bases no meramente jurídicas, ya que se deben realizar mediciones de riqueza lo que puede llevar a la desproporcionalidad, sin embargo, el legislador lo hace con el fin de satisfacer ciertos postulados de justicia de la sociedad y no con un fin económico por sí mismo, por lo que cabe decir que efectivamente se auxilia de la ciencia económica, pero que en virtud de su fin, cae siempre dentro del campo del derecho.

Aunque en la mayoría de acciones de inconstitucionalidad en materia tributaria se señala la violación del principio de capacidad de pago en general, no se indica en forma concreta en qué consiste la violación al mismo, por lo que los fallos en los cuales se encuentra una aplicación de este principio son limitados.

Y como nota distintiva de la definición de impuesto es que tiene la característica que es SIN CONTRAPRESTACIÓN, toda vez que dentro del hecho imponible no hace referencia a ninguna actividad administrativa, como lo es el caso de la tasa y la contribución especial.

Partiendo de la definición de impuesto que la corte nos ofrece, podemos encontrar el elemento esencial de los fines del poder tributario como fundamento político-económico del impuesto.

FINES DEL PODER TRIBUTARIO FUNDAMENTO POLÍTICO-ECONÓMICO DEL IMPUESTO:

Según el artículo 10 de nuestro código tributario, se consideran a los impuestos como una clase de tributos y el artículo 9 define a los tributos como: prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Como podemos notar resaltan las siguientes características:

a) Prestaciones comúnmente en dinero.- Es una característica de nuestra economía monetaria que las prestaciones sean comúnmente en dinero, lo que quiere decir que nuestro código tributario admite que la prestación tributaria sea en especie. Si bien lo normal es que la prestación sea dineraria, el hecho de que ella sea in natura no altera la estructura jurídica básica del tributo. Es suficiente que la prestación sea “pecuniariamente valuable” para que constituya un tributo, siempre que concurren los otros elementos caracterizantes y siempre que la legislación no disponga lo contrario.

b) Exigidas en ejercicio de su poder tributario.- Elemento esencial de tributo es la coacción, o sea, la facultad de “compeler” al pago de la prestación requerida y que el estado ejerce en virtud de su poder de imperio. La coacción se manifiesta en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le será exigible. Aunque en el concepto de tributo que nuestro código tributario nos ofrece, no indica de forma expresa que debe ser por medio de la ley, podemos concluir que no hay tributo sin ley previa que lo establezca, lo cual significa un límite formal a la coacción. El hecho de estar contenido el tributo en ley significa someterlo al principio de legalidad enunciando en el aforismo latino “nullum tributum sine lege”. A su vez, como todas las reglas que establezcan obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación.

Esa circunstancia fáctica hipotética y condicionante puede ser de muy variable índole. Puede consistir en un hecho ejemplo (Al realizar una venta), en un resultado ejemplo (Las ganancias percibidas en un periodo), en una situación en que el obligado se halla (ser propietario de un inmueble), o en una situación en que se produce a su respecto (recibir una herencia, ganar un premio), pudiendo a veces, integrarse la circunstancia fáctica, con una actividad o gasto estatal. Ejemplo (pavimentación de la calle en que está situado el inmueble del obligado, inscripción de un bien del obligado en el registro respectivo).

Tal circunstancia fáctica hipotética y condicionante se denomina hecho imponible, y su acaecimiento en el mundo fenoménico trae como consecuencia potencial que una persona deba pagar al estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la ley tributaria también proporciona o contiene.

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

El tributo puede perseguir también fines extrajudiciales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos. Así vemos los casos de tributos aduaneros protectores de impuestos con fines de desaliento o incentivo a determinadas actividades privadas, etc.

Sin embargo, este objetivo extra fiscal adicional no constituye la esencia jurídica de la institución del tributo, sino la utilización para objetivos económicos-sociales de una herramienta de intervencionismo.

El estado puede intervenir activamente en la economía nacional orientándola en virtud de medidas tributarias; y es lógico que así lo haga si de ello se generan beneficios a la comunidad organizada.

El título I de nuestra Constitución trata sobre La persona humana, fines y deberes del Estado, y quiero resaltar lo que literalmente dicen los artículos 1 y 2: Artículo 1: Protección A La Persona. El estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común.

Artículo 2.- Deberes Del Estado. Es deber del estado garantizarle a los habitantes de la república la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona.

Como podemos notar, la protección de la persona se inicia antes, durante la concepción, y hasta el último día de vida. La protección de la familia se inicia a partir de su constitución legal o jurídica, obligando a las autoridades a procurar su consolidación y continuidad. **El Estado debe cumplir con el bien común que alcanza la categoría de "fin supremo".**

La corte de constitucionalidad en la Gaceta 1, P. 3, del expediente número 12-86, sentencia de fecha 17-9-86; declaró que la norma al referirse a los deberes del Estado respecto de los habitantes de la República, le impone la obligación de garantizar la libertad, la justicia y el desarrollo integral de la persona para lo cual debe adoptar medidas convenientes según lo demanden las necesidades y condiciones del momento que pueden ser individuales y sociales.

El Estado guatemalteco esta dividido en tres organismos (Ejecutivo, Legislativo y Judicial), pero es sobre el Ejecutivo en donde recae la mayor responsabilidad, pues a este organismo le corresponde directamente la ejecución de acciones y la toma de decisiones relacionadas con educación, salud y trabajo, conceptuados tres derechos básicos que garantizan la vida, libertad, justicia, seguridad, paz y desarrollo personal de los habitantes.

Como un fundamento político-económico del impuesto, basados en el poder tributario de que goza el Estado, traigo a colación en breve, las bases que fundamentaron la aprobación de la llamada Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012, vigente de forma parcial a partir del 13 de marzo de 2012 y del 01 de enero de 2013 en adelante.

Al leer las conjeturas, suposiciones, porras y críticas, que ha recibido la nueva Ley de Actualización Tributaria, nos encontramos en que nadie dice por qué aplaude o por qué critica. Específicamente el 3 de febrero de 2012, a las 10:55 horas, el Congreso recibió la propuesta de la llamada Ley de Actualización Tributaria. Dicha propuesta estaba contenida en más de 100 páginas y contenida en 7 libros que, supuestamente, de forma ordenada, reforman o transforman lo siguiente:

1. Impuesto Sobre la Renta;

2. Impuesto a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres;
3. Ley Aduanera Nacional;
4. Reformas a la ley del Impuesto al Valor Agregado;
5. Reformas a la ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos;
6. Reformas a la ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos;
7. Disposiciones Transitorias y Finales.

Tristemente, consta en el envío que el anteproyecto fue conocido por el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, quien emitió una opinión favorable, pues la SAT no ha cumplido, desde hace varios años, con su papel de Administrador Tributario, sino de herramienta para la comisión de hechos que pueden calificarse de "terrorismo" fiscal. No es tema actual, pero da pena que un ente que ha comprobado no ser técnico en su actuar (pierde más del 85% de los procesos de ajustes tributarios en tribunales) es quien opina favorablemente (fundamento político).

La exposición de motivos justifica el proyecto en "el cambio climático y las crisis financieras e inmobiliarias de los años 2008 y 2009, los cuales si bien es cierto, no fueron creados por los gobiernos y los habitantes del país, sí han sido sufridos y sus consecuencias deben ser compensadas con el esfuerzo de todos"...(fundamento político-social-económico) y habla luego que debe cubrirse el déficit fiscal que durante los períodos 2000-2008 registró un promedio de 1.7% del PIB, para lo que deben implementarse políticas "contracíclicas" para promover el crecimiento económico y los niveles de empleo y sobre todo tratar de compensar los niveles de pobreza del país. Habla que el déficit fue financiado con un incremento de la deuda pública contratada que es, para finales de 2011, un 24.9% del PIB y representa la utilización del 18.2% de los ingresos totales del Gobierno para el servicio de la deuda (fundamento económico).

La recaudación, según la propuesta, fue de 10.5% del PIB ("sigue siendo una de las más bajas de Latinoamérica y del mundo") y está muy por debajo del 12.1% de

2007, año en que se impusieron las reformas conocidas como "ley antievasión I". (Fundamento político-económico).

Habla también del Agatha y otros fenómenos que destruyeron las carreteras y eso ha incrementado los costos de "transporte a los empresarios guatemaltecos, limitando la calidad de vida de la población en general". (Fundamento político-económico).

Apenas he planteado cuatro párrafos que justifican la Ley de Actualización Tributaria, en los cuales encontramos remarcados los fundamentos político-económicos de las reformas tributarias y por ende los cambios en los impuestos generales y específicos, y ya merece comentarios todo esto.

¿Déficit y deuda?

Lo que la propuesta realmente dice para nosotros los mortales y comunes ciudadanos es que, tanto la administración de Alfonso Portillo, Oscar Berger como la de Álvaro Colom fueron unos irresponsables con el gasto y ahora, el guatemalteco común, que no tiene "vela en el entierro" lo tiene que pagar.

La historia del Derecho Tributario nos enseña que la cosa no es así. El gobernante debe pedir permiso para gastar. Debe existir un acuerdo sobre qué "necesidades del Estado" deben realmente ser cubiertas. Ese permiso determina que los ciudadanos le autoricen o no el gasto y luego, le autoricen o no el cobro de los tributos.

Derivado de lo anterior, cualquier guatemalteco se planteará el siguiente problema: ¿Estoy de acuerdo con el gasto realizado durante los años 2000 al 2011? Principalmente sabiendo que mucho de ese dinero paró en saber dónde.

¿Fenómenos Externos?

El cambio climático como "justificación de impuestos" me ha parecido lo más folklórico que pudieron encontrar, pues existe un gran debate serio sobre el cambio climático en el mundo científico y cada vez son más los científicos serios que han

expresado que es un fenómeno que no puede ser parado. Que es natural y por tanto, cualquier esfuerzo es vano. ¿Qué tipo de cascarita el Estado quiere vender al pueblo como fundamento del impuesto?.

Luego lo de las políticas "contracíclicas" indica que la postura Estatista. De crecimiento burocrático, mismo que fue el que creó la crisis inmobiliaria y financiera. Esto, ya sé que los "economistas mainstream" no estarán de acuerdo, pero claro, ellos viven del sistema.

¿Qué quiero decir con ese párrafo? Que no haremos más que seguir en crisis y pagando por distorsiones que nos llevarán a nuevas crisis. Considero que el fundamento social, político y económico planteado no es la salida.

¿Carga Tributaria sobre PIB?

Es ilustrativo que la reforma anterior (2006) funcionó únicamente en el año que se implementó. Luego la recaudación se cayó. ¿Qué quiere decir esto? Como la recaudación se mide en PIB, no importa el monto en dinero del PIB pues siempre se debería recaudar lo mismo en porcentaje. Si ese porcentaje cayó, lo que quiere decir es que hay menos contribuyentes pagando tributos. Si toda la economía se contrae en números absolutos 10%, la recaudación debería ser siempre cercano al mismo porcentaje del PIB. Pero si el porcentaje de recaudación cae, indica, claramente, que hay menos agentes pagando. Hay un PIB que representa 100 y ya no hay pagos de impuestos por 12.5%, sino sólo por 10%, porque algunos dejaron de cumplir. Dejaron de pagar.

Esto es lo que yo llamo "recaudación voluntaria". Evidentemente el PIB se compone aún de actividades que no pagan tributos (informales) y la caída en la recaudación obedece a que muchos pasaron de la formalidad a la informalidad. En otras palabras: NO ACEPTAN EL GASTO DEL GOBIERNO.

Regresamos al punto de la razón de ser del Derecho Tributario: los contribuyentes debemos aceptar el gasto para aceptar el cobro.

Por lo que nace la siguiente pregunta:

¿Qué relevancia adquiere la equidad y la neutralidad en el impuesto?

Un tema especial entre los teóricos de la oferta es la teoría de la elección pública. Donde los procesos políticos democráticos delimitan el carácter y características de la recaudación, su distribución, y las responsabilidades en la provisión de servicios públicos a la población tales como la educación, la salud, la justicia, la asistencia social, la previsión social, infraestructura, por citar los principales.

El federalismo rebasa al centralismo fortaleciendo sus relaciones con los Estados y los Municipios por medio de garantizarles su autonomía, independencia y tratarles en calidad de homólogo, correspondencia. Así se evita que existan intereses de las burguesías centrales impuestos a las burguesías periféricas en contra de sus propios intereses.

En la recaudación fiscal los impuestos que gravan más a los segmentos de la población con mayor ingreso, respecto a los más humildes se les nombra como progresivos. Contrario, los que son más gravosos a los humildes proporcionalmente que a los ricos se les nombra como regresivos.

Un impuesto que grava proporcionalmente igual a todo estrato según su nivel de riqueza se le dice neutro, aunque la neutralidad de un impuesto también se refiere que no conceda ventajas de una empresa o empresas respecto a otras que se ven desfavorecidas por la aplicación tributaria.

En este sentido para el caso de Guatemala el impuesto sobre la renta es directo y en algunos segmentos progresivo, mientras que los impuestos al consumo, ventas, multas, aprovechamientos y los pagos de servicios son regresivos.

A la fecha los impuestos indirectos son los que más contribuyen en los ingresos del gobierno, como parte de la propia ética neoliberal donde las contribuciones se cargan más sobre consumo y ventas.

La incidencia de los impuestos necesariamente se carga lentamente y proporcionalmente al trabajo que al capital.

En el neoliberalismo el principio de que las contribuciones sean de tipo progresivo es sustituido por el de la eficiencia a través del principio de Ramsey que dice que la eficiencia aumenta si se gravan las actividades que son relativamente más inelásticas respecto a los precios.

Entonces a nivel fiscal, la estrategia de la burguesía en cargar hacia delante los impuestos se encubre bajo la tesis de la procuración de la eficiencia, dejando atrás el tema del carácter progresivo o regresivo de los impuestos. Así de manera proporcional de manera directa o indirecta, las contribuciones provienen del trabajo y se orientan como gasto al capital.

Para Smith las ideas de neutralidad y equidad son inescindibles, ambas se dirigen al objetivo de la mínima distorsión en el mercado.

La doctrina financiera se ha preocupado desde tiempos históricos por encontrar un fundamento político que justifique las exigencias impositivas del estado vía impuestos.

Entre las teorías del fundamento del impuesto tenemos:

i. Teoría del precio del cambio; el impuesto no es otra cosa que una compensación que satisfacen los contribuyentes por los servicios que les presta el estado (educación, salud y trabajo, conceptuados tres derechos básicos que garantizan la vida, libertad, justicia, seguridad, paz y desarrollo personal).

ii. Teoría de la prima de seguro; Lo que los individuos pagan mediante el impuesto es una contraprestación por la seguridad que el estado brinda a personas y a bienes.

iii. Teoría de la distribución de la carga pública; la impositiva es consecuencia de la solidaridad social. Esa solidaridad social es la que todos los miembros de la comunidad tienen el deber de sostenerla.

Por lo que el elemento dado por la doctrina clásica en un impuesto racional, en sentido de obtener dinero sin dañar la economía como fundamento político no es bien visto.

Jean Bodin (1530-1596); Sostiene que el soberano debe obtener los recursos de su propio patrimonio. El impuesto (odioso) debe ser excepcional.

Thomas Hobbes (1588-1679); En *Leviathan* considera que idealmente el Estado debiera financiarse con los frutos de la propiedad pública – pero, por la propia naturaleza humana, los gobernantes no realizarán una gestión prudente de esa propiedad – Prepara el cambio a financiación impositiva.

Adam Smith (1723-1790); Escéptico respecto a la propiedad pública. Inadecuada como fuente de financiación, impuestos en su lugar. Incompatibilidad comerciante-soberano. El Estado debe intervenir el mínimo posible en la economía (mercados). No debe participar como propietario o emprendedor. No debe distorsionar el mercado, impuestos neutrales y equitativos (respecto a la distribución de riqueza generada por el mercado).

A nivel individual, puesto que el Estado permite incrementar el bienestar global, pueden articularse mecanismos compensadores para que no haya perdedores. Pero estas compensaciones ya son una cuestión sometida al juego político, sino una consideración económica.

Derivado de lo anterior, se hace necesario limitar el poder tributario; para ello como un límite material a dicho poder la doctrina tradicional conectaba neutralidad y equidad. Hoy no parece razonable evaluar el reparto de la carga tributaria

aisladamente, sin tomar en consideración el efecto total de la intervención estatal (gastos, regulaciones). Pero todavía se tiende a pensar en términos aislados. **John Rawls** lo define como un contrato social con "velo de ignorancia". Supone que el grupo acordará 3 principios básicos: a) Tanta libertad personal como sea compatible con la libertad de los demás; b) Sociedad abierta, con igualdad de oportunidades, sin privilegios ni discriminación; c) Un importante mecanismo de redistribución, como seguro contra la mala suerte.

-Ilustra que los ciudadanos pueden estar dispuestos, de forma general, a la redistribución.

-Abogó por la imposición sobre el consumo, por las mismas razones que Thomas Hobbes 3 siglos antes (la gente debería ser gravada por las necesidades que genera -consumo-, no por sus esfuerzos para producir para la sociedad -renta-.

Y por supuesto los límites formales o procedimentales del poder tributario, frente a la teoría del contrato social con "velo de ignorancia", Buchanan observa que los ciudadanos y los gobernantes tienen un claro incentivo para erosionar las reglas una vez que el velo se levanta, por ello es necesario establecer mecanismos constitucionales que impidan esa erosión. La Constitución debe proteger frente a la excesiva imposición. También a las minorías frente a la explotación fiscal por las mayorías.

Ejemplo: Permitir al Estado únicamente impuestos eficientes; simplificar el sistema tributario; exigir mayoría cualificada para aprobar normas fiscales; crear un Congreso especial en materia tributaria.

COMENTARIO PERSONAL:

Es obvio que, siempre y cuando exista propiedad privada, también existirán hombres que, no sólo no querrán evitar el conflicto, sino que lo estimularán activamente al querer beneficiarse del mismo a costa de otros. La historia de la humanidad nos da pruebas palpables de ello. Estafadores, asesinos y ladrones cubren las páginas de la historia del hombre y constituyen la razón de que se instituyan instituciones sociales para solucionar este tipo de conflictos si es que una sociedad quiere ser prospera. Aquí hay que preguntarse sobre cómo realizar este

tipo de actividades encaminadas a solucionar el problema de las apropiaciones indebidas y el responsable de llevarlas a cabo.

La respuesta clásica a este problema es "el Estado". Se dice que la instauración de tal institución social como el Estado se debe al objeto de proteger la libertad, privacidad y propiedad privada de las personas. Esta es precisamente la respuesta que también da el austro-libertarianismo clásico, pero que ésta sea correcta dependerá de la forma en que definamos el Estado. La definición estándar de "Estado" descansa hoy día en dos conceptos lógicos que se hallan intrincadamente conectados. La primera idea es que el Estado ejerce un monopolio territorial en cuanto a "cuerpo de arbitraje". Esto quiere decir que el Estado es el árbitro de último recurso cuando surgen conflictos en lo social, incluyendo conflictos con el Estado mismo. Esto limita el proceso de apelación al no haber ninguna otra entidad por encima del Estado a la que se puede recurrir y solicitar arbitraje. La segunda idea es que el Estado ejerce también un control territorial monopolístico sobre el cobro y fijación del precio de los impuestos.

La posición austriaca es que aquí el Estado no constituye una entidad separada de otras a pesar de que su producto o servicio sea diferente. Las mismas reglas que rigen la producción de productos de mala calidad y caros valen por igual a la hora de explicar eso que produce el Estado. Y una de las cosas que éste produce es deuda aunque sólo sea por medio del mecanismo del pago de impuestos. Y como el Estado es la última entidad de arbitraje, en aquellos casos en los que quiera resolver conflictos contra sí mismo y el individuo, no podrá resolverlos si no es por medio de la creación de otros conflictos. Si el Estado representa la última instancia a la que se puede acudir para solicitar justicia, ésta será pervertida y resolverá a favor del Estado mismo. Es así que, de modo previsible, el concepto de propiedad y protección habrá de cambiar continuamente ampliándose la jurisdicción del Estado para su propio beneficio. La idea de que hay un bien inmutable y justo para todo el mundo desaparece completamente cuando la ley se fija por medio de estos mecanismos. Es así que la idea de "Ley" se transmuta en la idea de "legislación", que no es más que "ley arbitraria" que dicta el Estado.

Más aún, en tanto que monopolio, el Estado también fija el precio de los impuestos. El Estado, de modo unilateral, es decir, sin el consentimiento individual de los ciudadanos, puede fijar las tasas que estos han de pagar para poder disfrutar de los servicios que aquél provee en la forma de "perversión y sucedáneo legal". Es así que el Estado, en lugar de erigirse como garante de la seguridad pública, se presenta como entidad expropiadora de la salud económica de las personas. La misma dinámica que explica la acción individual sirve para explicar la forma de funcionar del Estado. Éste, por medio del privilegio otorgado en la fijación de los precios de servicios, no hará más que maximizar los beneficios derivados de su función protectora mientras que minimizará el servicio mismo (para qué trabajar más si me pagan igual por trabajar menos).

Aparte de los errores que se subrayan en el estatismo, hay que sumar errores adicionales a la hora de explicar las deficiencias de todo sistema democrático. El estadio precedente del que surge el Estado moderno viene definido por las monarquías absolutas, que han sido incompatibles con la idea de que todo hombre es igual frente a los ojos de la ley. Las monarquías absolutas siempre han girado en torno al privilegio personal otorgado a este y otro rey de turno, lo que justificó la demanda ciudadana de que se fijara un sistema democrático que recogiera los intereses de la sociedad en su conjunto. Si todo el mundo puede por igual acceder al ámbito de la política, y no ya sólo un grupo reducido de personas, la demanda de que todos los seres humanos son iguales frente a la ley será satisfecha. Y sin embargo, la no distinción entre regla arbitraria del "rey" o "conjunto de los individuos" todavía se preserva en el sistema democrático. Que esto es así ya viene expresado en la instauración de la ley pública o estatal en detrimento de la ley civil y privada. El acceso al Estado en una sociedad democrática es abierto en la medida en que todo el mundo pueda acceder a él en igualdad de condiciones. En este orden de cosas, todo el mundo tiene derecho a ser rey, y no ya sólo un grupo reducido de personas. Y sin embargo el privilegio que se concede a facciones en lucha existe y habrá de existir. Los encargados de gobierno, en el ejercicio de sus capacidades, están protegidos por leyes estatales que les permiten autofinanciar sus propias actividades de gobierno a través del cobro de impuestos.

Por medio de este mecanismo, los responsables de gobierno pueden separarse a sí mismos de ese tipo de reglas que habría de regir una ley privada y civil instaurándose dos tipos de reglas distintas, es decir, una para los individuos y otra para los responsables de gobierno. Es así que ese que gobierna puede vivir y expropiarse de cosas que según la regla civil que se aplica a los individuos se considera robo o piratería. Es así que la concesión de privilegios legales y la distinción entre gobernantes y gobernados no podrá desaparecer durante una democracia. La única diferencia con una monarquía es que al amparo de la democracia todo el mundo puede beneficiarse de los privilegios legales que otorga la capacidad de gobierno y no ya sólo un grupo reducido de reyes y nobles. En este orden de cosas, todo el mundo tiene derecho a vivir del robo y el pillaje siempre y cuando se halle en el gobierno. Aquí, los problemas antes subrayados sobre el monopolio estatal en la maximización del beneficio en detrimento de su calidad no sólo no se eliminan, sino que aumentan. En tanto que propietario del monopolio territorial que ejerce sobre su territorio y súbditos, un rey considera a estos como títulos de propiedad que puede heredar a sus descendientes. La única diferencia entre la monarquía y la democracia es la ausencia de un título de propiedad sobre el monopolio del Estado que no podrá ser transferido. El responsable de gobierno podrá usar los recursos del Estado para satisfacer sus propias necesidades y la de sus protegidos, pero éste no será propietario de su stock que sólo podrá usar mientras dure su función de gobierno.

Si se hace el experimento mental de verse uno mismo como depositario de un derecho de tránsito en lugar de un título de propiedad en sí (por ejemplo una casa), se verá que se carecen de incentivos para tratar al objeto del mismo modo que si fuera de uno mismo. Durante cuatro años podrás beneficiarte del stock en cuestión, pero no lo podrás vender, dejarlo en herencia, etc. Los políticos de la democracia tienen el incentivo de robar lo más que puedan durante su gobierno porque después de 4 años pueden ser sustituidos. Esto, no puede ser de otro modo, no puede sino más que repercutir negativamente en un entorno donde la ley cambia constantemente en función de que facción gobierne y el alcance de los privilegios.

La solución a este problema descansa en la instauración de lo que el profesor Hope denomina "sociedad de leyes privadas". Este es un tipo de sociedad donde las instituciones y los individuos se rigen por un mismo y único conjunto de leyes. En este tipo de sociedad, ni existen los privilegios otorgados a instituciones e individuos, ni existe la propiedad pública. Sólo la ley y la propiedad privada, aplicadas por igual a todos los individuos, garantizan la justicia social y el buen funcionamiento de la economía. Nadie, en este orden de cosas, puede apropiarse de nada que no haya sido adquirido por medio de la apropiación originaria o el intercambio voluntario de mercancías. Y tampoco se conceden privilegios a las instituciones en relación a la tasa que deben pagar los individuos para poder gozar de sus servicios. En una sociedad civil y privada nadie puede prohibir a nadie el uso de sus posesiones, o entrar en cualquier línea de producción que desee con las mismas siempre y cuando no se atente contra los derechos de otras personas a realizar las mismas actividades. La competición aquí es libre, y todo el mundo tiene derecho a participar por igual en la compra y venta de productos y servicios.

En Guatemala éstos problemas son mas que evidentes, a cada cuatro años observamos el nacimiento de nuevos ricos, los cuales se han apropiado de los rendimientos financieros que generan los impuestos coactivos y coercitivos puestos a los ciudadanos, somos un país con niveles de deuda pública incontrolables, y la justificación siempre ha sido la escasa y baja tributación, lo que ha llevado a que cada día nos convirtamos en una sociedad mas pobre, a cada cuatro años nos encontramos con nuevas políticas de gobierno, encaminadas en su mayoría a ver la forma de recaudar más impuestos, poniendo como fundamento los niveles económicos de las partes de la sociedad más olvidadas, de las cuales no existe rescate, al contrario mayor empobrecimiento.

Nuestro Estado ha pretendido dar legalidad y certeza jurídica al fundamento político y económico del impuesto; para lo cual me permito describir las siguientes conclusiones sobre dichos fundamentos, que sin ser tomados en cuenta, caeríamos otra vez a lo mismo.

CONCLUSIONES:

- Sin Estado la propiedad se fundaría en la violencia y perdería su legitimidad. Por otro lado, la existencia de propiedad debe admitirse como fundamental en el modelo actual de Estado.
- **Henry Simons;** En sociedades pobres, se recauda de donde se puede. Una vez que la sociedad tiene suficientes recursos, la equidad fiscal es la cuestión fundamental.
- Todo fundamento político-económico del impuesto, derivado del voto mayoritario como límite a los derechos individuales, no existe problema en tanto se incremente el bienestar colectivo.
- Mientras el fundamento político-económico del impuesto, lleve aparejado una medición de preferencias. En sentido de trasladar la carga fiscal a otro grupo. Siempre estaremos en oposición y desacuerdo al mismo.
- Mientras el fundamento político-económico del impuesto, permita una articulación de preferencias. En sentido de prevalecer un interés minoritario sobre el mayoritario, nos encontraremos con tributos espurios y regresivos.
- Mientras el fundamento político-económico del impuesto, tenga un alto nivel de ambición no sustentado, y su finalidad sea únicamente recaudar, nos encontraremos con opacos procesos legislativos.
- Mientras el fundamento político-económico del impuesto, se base en normas mas complejas, estaremos a la vista de intereses concentrados que las puedan explotar de mejor manera, dejando entre visto el poder de influencia; no cumpliendo con la finalidad del Estado, que es el bienestar común.

Bibliografía:

1. Constitución Política de la República de Guatemala.
2. Doctrina y Jurisprudencia constitucional guatemalteca.

3. Diccionario de la Lengua Española Real Academia Española, vigésima segunda edición.
4. El Tributo: Tema tratado por el Dr. Santiago Ibáñez Marcilla (España); en el Doctorado en Derecho Tributario y Derecho Mercantil; Cohorte 2012-2014; Quetzaltenango-Guatemala.
5. John Locke
6. Jean Bodin (1530-1596)
7. Thomas Hobbes (1588-1679)
8. Adam Smith (1723-1790)
9. John Rawls
10. Buchanan

REFERENCIA:

Consultas diversas más no específicas en el internet.