Revista Digital

buró

"el sentido formal y material de los tributos"

No. 55
28 de Octubre 2019

CIDT 2020

CONGRESO INTERNACIONAL EN DERECHO TRIBUTARIO

PRÓXIMAMENTE

TEMA:

DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES
Y FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
"EN LAS NUEVAS TENDENCIAS FISCALES TRIBUTARIAS"

11 PONENCIAS

4 FOROS TRIBUTARIOS

13 - 14
Febrero
-2020-

ORGANIZADO POR:

buró®

CIDT 2020

CONGRESO INTERNACIONAL EN DERECHO TRIBUTARIO

13 - 14 Febrero -2020-

ORGANIZADO POR: buró®

TEMA:

DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES Y FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA **"EN LAS NUEVAS TENDENCIAS FISCALES TRIBUTARIAS"**

Dr. Bayron I. de León de León

PONENCIA 1

Dr. Oscar Fabían

PONENCIA 2

MSc. Mario Estuardo Archila Maldonado

PONENCIA 3

MSc. Erwin Iván Romero

PONENCIA 4

MSc. Pedro José Arrieta

PONENCIA 5

Ma. Montserrat Sánchez

PONENCIA 6

Dra. Gabriela Anléu

PONENCIA 7

MSc. Ignacio Gordillo

PONENCIA 8

Dra. Guadalupe Laparra

MSc. Sergio Aguilar Magallanes

PONENCIA 9

MSc. Alexis Palacios Arrieta

PONENCIA 10

MSc. Roberto Sánchez Romero

PONENCIA 11

PRÓXIMAMENTE... **11** PONENCIAS | **6** PONENTES INTERNACIONALES **5** PONENTES NACIONALES **4 FOROS TRIBUTARIOS**

EDITORIAL

Revista Digital buró

Lic. Julio Abel García Alvarado
Contador Público y Auditor
Socio Defensa Fiscal
Buró de Auditores "De León De León & Asociados"

Tenemos el agrado de presentar el segundo **volumen quincenal** y número 55 de la revista, el cual consta de dos artículos. En el primero de ellos el autor aborda el tema **"Medios de Extinción de la Obligación Tributaria",** a través del cual, describe las formas que el Código Tributario Guatemalteco establece para poner fin a la obligación tributaria. Concluye que tales medios deben ser considerados tanto por el sujeto activo como por los sujetos pasivos de la obligación tributaria, respetando el Debido Proceso y otras garantías del contribuyente.

En el segundo artículo, se presenta el tema denominado **"El Principio de Lesividad en Materia Tributaria".** El autor, experto en la materia, inicia indicando que este principio se cree erróneamente que pertenece con exclusividad a los órganos jurisdiccionales con competencia en materia penal, pero que otras legislaciones lo reconocen y exigen su observancia en los procedimientos tributarios. Define la lesividad como *"todo aquello que no le haga daño a nadie, no puede ni debe ser castigado por la ley"*. Resalta que la misma legislación le impone al fisco la obligación de probar que del actuar del sujeto pasivo se tenga como consecuencia una afectación al recaudo nacional y al mismo tiempo, un límite para el ejercicio de la facultad sancionadora, siendo este la determinación de que lo antijurídico del acto, repercuta en los ingresos del Estado, causando una lesión o daño evidente y no simplemente por una inobservancia a un deber formal.

En el mes de diciembre del presente año saldrá a luz una publicación impresa de la Revista que se denominará **"Miscelánea Tributaria",** la cual contendrá los temas que han sido seleccionados por ustedes a lo largo del año, estando altamente agradecidos por su participación activa en la selección de los artículos.

Esperamos de aquí en adelante compartir de manera **quincenal, la publicación de la revista,** por lo que los invitamos a esperar la divulgación de la misma con esa periodicidad.

EQUIPO DE TRABAJO

Dr. Bayron I. de León de León
Socio Director

Lic. Julio García
Director de Redacción

Licda. Astrid de León
Diseño y Diagramación

Rodolfo de León
Redes Sociales

Andrea de León
Comunicadora Social

Alex Martínez
Marketing Digital

café buró
tributario - corporativo

NUESTRA Especialidad

Tortilla de harina con queso / la pizza de Sija....
Indicio cierto

/Burócafé

6 Calle 3-41 zona 11, colonia
Vista Bella, Quetzaltenango

Extensión 115
☎ +(502) 7790-2828

Café Buró

CONTENIDO

MEDIOS DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA 8

EL PRINCIPIO DE LESIVIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA 14

DISEÑAMOS SU
UNIFORME
6 Calle 3-41 zona 11, colonia Vista Bella,
Quetzaltenango
PBX 7790-2828

MEDIOS DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

MANUEL ANTONIO CHÁVEZ LÓPEZ

- Contador Público y Auditor.
- Maestrante en Consultoría Tributaria.

La Constitución Política de la República de Guatemala establece que sus habitantes tienen derechos y obligaciones con el propósito de mantener una convivencia social. Dentro de esos derechos y deberes se encuentra el de contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley. (Art. 135). De ese deber de contribuir, nace lo que se conoce como **obligación tributaria.**

El Código Tributario en el Artículo 14 define la obligación tributaria como: **"La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente".**

La obligación tributaria surte efectos basándose en lo que la legislación tributaria reconoce como hecho generador, puesto que sin éste no puede existir relación tributaria entre el sujeto activo y los sujetos pasivos. El autor Calderón (2006) que define: **"se puede establecer que la obligación tributaria nace de la ley, garantizando así las notas de obligatoriedad y exigibilidad, pero protegiendo el principio de igualdad que aplicado a esta materia, se traduce en el pago proporcional con arreglo a la capacidad económica del sujeto pasivo o contribuyente".** (P.07)

Juntamente con la existencia de la obligación tributaria, hay medios a través de los cuales la misma puede extinguirse. Tejeda (2005) indica que: **"las obligaciones tributarias materiales se extinguen cuando el contribuyente cumple con la obligación y satisface la prestación tributaria o cuando la ley extingue o autoriza a declarar por cumplida y extinguida la obligación".** (P.29).

Por otra parte Abadia (2014) explica que **"la extinción de la obligación generalmente se refiere a ese supuesto en que el motivo de la relación jurídica ya no existe, se resolvió, se perfeccionó o es imposible cumplirlo por lo que se extingue, en ese caso la relación jurídica ya no tiene razón de existencia y finaliza".** (P. 53)

El Código Tributario en el Artículo 35 establece los medios de extinción de dichas obligaciones. Dentro de las formas de la extinción de la obligación tributaria, se encuentran, **a) El Pago; b) La Compensación; c) La Confusión; d) La Condonación o Remisión; y e) La Prescripción.**

Estas, le dan la oportunidad al contribuyente de extinguir sus obligaciones tributarias con el Estado, tomando en cuenta que cada una de ellas tiene características propias.

EL PAGO

La primera forma para la extinción de la obligación tributaria es el pago, encuentra su fundamento en el Código Tributario guatemalteco en su artículo 36, el cual establece "que éste extingue la obligación tributaria, sin perjuicio de las responsabilidades penales si las hubiere…". En este mismo artículo da a conocer que "…la Administración Tributaria puede exigir que se garantice el pago de adeudos tributarios firmes, multas o recargos, por medio de cualquiera de las garantías siguientes".

- **Depósito en efectivo;**
- **Fianza o seguro de caución;**
- **Cualquier otro medio establecido en las leyes.**

La relación jurídica tributaria se da por terminada cuando el contribuyente hace efectiva la cancelación del monto del adeudo por tributos a la Administración Tributaria.

Abadia (2014) define que **"en materia tributaria, el pago si es de obligaciones materiales únicamente se refiere a la entrega del dinero que corresponde pagar por tributos, por lo que el contribuyente extingue su obligación tributaria, cumple con su relación jurídica tributaria, cuando**

paga a la Administración Tributaria los impuestos que le corresponden". (P. 55)

El pago es un medio de extinción con el cual se puede cumplir con la obligación tributaria de una forma más rápida y efectiva, puesto que este puede hacerse en diferentes modalidades dependiendo la situación en la cual el contribuyente se encuentre.

El Código Tributario establece diferentes formas en las cuales se puede efectuar el pago de los tributos para extinguir la obligación tributaria, cabe mencionar que dentro de la modernización de la Administración Tributaria se han implementado medios electrónicos para que el contribuyente pueda efectuar de una forma más fácil y práctica el pago de sus impuestos.

El pago bajo protesta: Se debe entender que un pago bajo protesta no es más que cumplir con la obligación tributaria a sabiendas que al final de la resolución del proceso este podrá determinar el monto que realmente tenía que pagar y así mismo realizar la petición ante la Administración Tributaria para la devolución de lo que haya pagado. Con esto el contribuyente evita el no incurrir en multas, intereses y recargos, al no tener la determinación precisa del monto del tributo o la liquidación no se encuentre firme.

El pago a cuenta; permite al contribuyente realizar pagos anticipados a cuenta del tributo, los cuales serán determinados en referencia al impuesto pagado en un período menor de la base impositiva. Cuando el periodo anual de imposición termine, se podrá efectuar la determinación definitiva del tributo pagado por anticipado.

El pago por abonos; en este los contribuyentes solicitan a la Superintendencia de Administración Tributaria facilidades en donde estos pueden efectuar el pago mediante abonos, para esto también deben existir garantías de parte del deudor para garantizar el pago.

El pago por consignación; el contribuyente podrá mediante un juez consignar el monto del tributo que se adeuda y que la Administración tributaria le esté requiriendo.

> **Es pues el pago, la forma por excelencia de la extinción de la obligación tributaria.**

La compensación, es el segundo medio para extinguir la obligación tributaria, reconocido en el artículo 43 del Código Tributario guatemalteco, el cual establece que: ***"Se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la Administración Tri-***

butaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provenga de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la Administración Tributaria."

Los créditos líquidos son aquellos que tiene una cantidad específica o concreta, mientras que el crédito exigible es aquel que no debe de tener algún tipo de impugnación, debe de estar libre de cualquier tipo de proceso pendiente de resolver.

Los sujetos de la compensación son: el deudor y el acreedor. El acreedor es el Estado y el deudor es el sujeto pasivo (persona individual o jurídica) que tenga un crédito a favor por parte del Estado, es decir el contribuyente.

El tercer medio de extinción de la obligación tributaria se encuentra establecido en el artículo 45 del Código Tributario, el cual es denominado **Confusión.** En este, el sujeto activo es al mismo tiempo sujeto pasivo de la deuda. Por ejemplo: Las municipalidades en lo referente al cobro del Impuesto Único sobre Inmuebles, cuando los bienes inmuebles son de su propiedad.

El cuarto medio de extinción es la **Condonación o Remisión.** El Código Tributario lo reconoce en su Artículo 46, estableciendo: **"La obligación de pago de los tributos causados, sólo puede ser condonada o remitida por ley".** La característica este medio, es que la obligación tributaria se extingue sin que se produzca el pago de la deuda, es decir la dimisión del Estado por los créditos a su favor.

Por último el quinto medio de la extinción de la obligación tributaria es la **Prescripción,** este consiste en el no cobro por parte de la Administración Tributaria en el plazo fijado por la ley. El Artículo 47 del Código Tributario indica que: **"El derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años."** Al prescribir la obligación tributaria el fisco no pueda realizar revisiones al contribuyente, por la inacción y así el contribuyente puede liberarse de ésta.

El Artículo 48 del Código Tributario hace referencia a la **Prescripción Especial** y se explica que "el plazo de la prescripción se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Administración Tributaria"

Cabe mencionar que el plazo mencionado de la **Prescripción** podrá ser interrumpido por diferentes aspectos contemplados en el artículo 50 del citado Código, dentro de ellos se puede mencionar: a) La determinación de la obligación tributaria por parte del contribuyente o la Administración Tributaria; b) Las notificaciones por parte del fisco de la multas o ajustes y contengan créditos líquidos y exigibles; c) La solicitud por facilidades de pago por el contribuyente, entre otros.

No obstante lo indicado con respecto a la Prescripción el los párrafos anteriores, el artículo 51 del Código Tributario contempla la renuncia de la misma, cuando el sujeto pasivo acepta su deuda con el fisco sin alegar prescripción o si paga total o parcialmente.

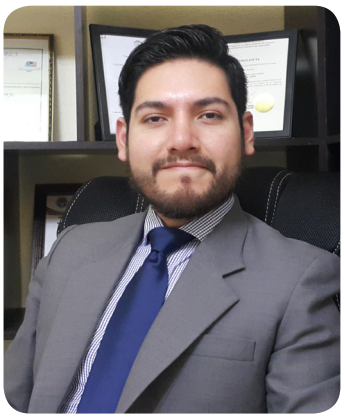
En conclusión los medios de extinción de la obligación tributaria que se establecen en el Código Tributario deben ser considerados tanto por el sujeto activo como por los sujetos pasivos de la obligación tributaria, respetando el Debido Proceso y otras garantías del contribuyente.

IMPRENTA

NECESITA

6 Calle 3-41 zona 11, colonia Vista Bella,
Quetzaltenango

PBX 7790-2828



EDGAR FERNANDO LEIVA SOTO

- Maestrante en Consultoría Tributaria.
- Abogado y notario.
- Consultor jurídico.
- Miembro titular del Bufete Jurídico Corporativo.

EL PRINCIPIO DE LESIVIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA

Como estudiosos de la materia tributaria, nuestro oído no está acostumbrado a escuchar sobre el principio de *lesividad,* posiblemente porque se le relaciona exclusivamente con el derecho penal, y su observancia y aplicación, se cree erróneamente que pertenece únicamente a los órganos jurisdiccionales con competencia en materia penal, pero no es para nada el caso, la presente lectura intentará ayudarnos a conocer cómo otras legislaciones lo reconocen y exigen su observancia en los procedimientos tributarios.

Como punto de partida debemos entender que los principios jurídicos en general no son nada más que, normas o disposiciones jurídicas de orden universal o general, que tienen varios fines, entre ellos la creación, la interpretación e integración de amplio espectro de todo el ordenamiento jurídico; de ahí resultan todos los famosos principios en materia tributaria que ya conocemos, caracterizándose los **principios constitucionales** por tener un asidero en la carta magna.

Desarrollando el principio de lesividad, debemos partir de ésta premisa: **“La no lesividad implica que todo aquello que no le haga daño a nadie, no puede ni debe ser castigado por la ley.”**

Teniendo ese punto de partida, podemos llegar a la conclusión que, para que una conducta sea castigable y sancionable debe de manera concreta, lesionar o dañar el bien que la ley con anterioridad ha decidido tutelar o proteger, siendo ese bien jurídico o tutelado en la normativa guatemalteca, en el caso del derecho tributario la hacienda pública y el erario nacional.

> El principio de lesividad puede ser equiparado a la antijuridicidad material, que implica que la lesión o daño debe ser efectivo y debe poner realmente en peligro el bien jurídicamente protegido o tutelado, persiguiendo el legislador un sistema que no castigue conductas simplemente contrarias a la moral, sino castigando conductas que produzcan un daño o lesión concreto.

Debemos asimilar y aceptar que, la conceptualización y definición de éste principio en especial, que tienen su génesis en el ámbito penal, son completamente aplicables al ámbito tributario y esto obedece al hecho que existe un parecido en los intereses, bienes y valores que protegen, siendo en el caso tributario pues los antes mencionados que repercuten directamente en la capacidad final del Estado mismo de cumplir con sus fines.

Es imperativo comprender que, éste principio puede ser aplicado en el campo de las sanciones administrativas y concretamente a las infracciones tributarias, pero ésta aplicación debe hacerse en forma restrictiva, por supuesto desde una perspectiva que vele por garantizar el interés general subyacente en ellas, evitando a toda costa la tergiversación y abuso de sus características y fines, buscando en todo momento la conciliación de los intereses generales del Estado y por supuesto los individuales de los contribuyentes.

Es obvia y evidente la semejanza del hecho sancionable en el ámbito tributario que no deja a un lado la tipicidad, conformada por sus elementos: objetivo y subjetivo, ***el primero*** yace en el hecho que el comportamiento esté regulado previamente en la ley, con la descripción concreta del hecho que genera la sanción, por otro lado el sujeto activo y pasivo de la misma y por supuesto la correspondiente consecuencia. ***El segundo*** que el infractor haya actuado con intención o lo que la materia penal conoce como dolo.

La antijuricidad material de la que hemos hablado, según **VON LISZT** es cuando *"el acto es formalmente contrario al derecho, en tanto que es transgresión de una norma establecida por el Estado a través del poder legislativo, de un mandato o de una prohibición del orden jurídico. El acto es materialmente antijurídico en cuanto significa una conducta contraria a la sociedad (antisocial), causando un*

daño efectivo al interés jurídicamente tutelado". En palabras simples, el acto antijurídico no adquiere esa calidad simplemente por el hecho que el actuar del sujeto sea contrario a la ley o la contradiga, sino más bien porque la ley, previamente a su consumación, lo había previsto, como consecuencia lo prohibió, y el actuar activo o pasivo del sujeto se encuadra en esa prohibición, convirtiendo así ese actuar en antijurídico.

No olvidemos que, las sanciones de índole tributario desempeñan un papel importante como medio de coerción para que se garantice el cumplimiento del deber constitucional de contribuir al gasto público previsto en el artículo 135 literal D de nuestra Constitución Política.

Muy interesante resulta la interpretación de la doctrina colombiana en cuanto a la observancia y aplicación del principio de lesividad en las infracciones, ya que prevé que puede acontecer la infracción de la norma tributaria, pero en determinadas situaciones solo tener como resultado la contradicción típica ley, y no necesariamente causar una lesión o puesta en peligro del bien jurídicamente tutelado. Un ejemplo de esto en Colombia es cuando se omite entregar la información requerida por la administración fiscal (el requerimiento de información en nuestro medio), la cual ya por otro medio obraba en los archivos del fisco, en éstos casos, ésta circunstancia en especial impide que prospere el argumento de *"daño o lesión"* por la falta en la entrega de la documentación de una imposición del fisco, toda vez que ya se encontraba en las manos del mismo, y resulta nada lesivo ni dañoso ese incumplimiento.

Utópico resulta pensar que, las autoridades administrativas y judiciales en Guatemala observen y apliquen éste principio, ya que muchas de las sanciones en nuestro medio se justifican por declaraciones de tributos no entregadas habiendo sido solicitadas a través de requerimientos de información, obrando las mismas ya en los registros digitales de la Administración Tributaria.

Grato es leer que la legislación colombiana específicamente en la Ley 1607 del mes de diciembre del año dos mil doce del Congreso de la República de Colombia, que contempla una reforma tributaria, en su parte dispositiva reza lo siguiente: ***["] ARTÍCULO 197. Las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional se deberán imponer teniendo en cuenta los siguientes principios:... 2. LESIVIDAD. La falta será antijurídica cuando afecte el recaudo nacional.... ["].***

La misma legislación le impone al fisco primero una obligación, siendo ésta la de probar que del actuar del sujeto pasivo se tenga como consecuencia una afectación al recaudo nacional y al mismo tiempo, un límite para el ejercicio de la

facultad sancionadora, y es que solamente procederá dicha sanción si se determina que lo antijurídico del acto, repercuta al recaudo nacional causando una lesión o daño evidente y no simplemente por una inobservancia a un deber formal; ésta disposición requiere al fisco que impere una valoración objetiva entre el daño infringido y la sanción esperada, buscando una verdadera proporcionalidad.

Por consiguiente, si se tuviese conocimiento de éste principio tan trascedente, que resulta relevante en su aplicación para los contribuyentes guatemaltecos, se robustecería la certeza jurídica y el Estado de derecho, se fortalecería la confianza en la administración pública, así como la credibilidad en su actuar, porque los contribuyentes confiaríamos que, para llegar a sancionarnos, el fisco debió de haber observado todo lo aquí expuesto y que un procedimiento sancionatorio fue la última opción.

Con esto mis estimados colegas concluyo que, tenemos una gran responsabilidad como estudiosos de la materia tributaria, y que debemos a través de la doctrina dar a conocer éstos principios que ya han sido estudiados, desarrollados y aplicados en legislaciones con más experiencia y sabias, y exigir su observancia y aplicación provocando así un cambio tangible y sustancial en nuestro sistema administrativo y judicial, construyendo un Estado de derecho como el que todos soñamos.

Agua Linda

Pureza natural

10.00

PBX: 7790-2828 | (502) 5989-3119 | agualindagt

Q. 100

10:00 am a 5:00 pm

Q. 150

6:00 pm a 10:00 pm

OLIMPO

FUTBOL 5

¡Reserva Ahora!

Olimpofutbol5

4ta. Avenida 14-125 Zona 6 Quetzaltenango, Quetzaltenango

PBX 7763-9241 / 7790-2828

Revista Digital buró

BurodeAuditores

(+502) 4556-8013

(+502) 7790-2828

YouTube
Buró de Auditores
"De León De León & Asociados"

Página Web
www.deleonasociados.com.gt