

UNIVERSIDAD PANAMERICANA
Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia
Programa de Actualización y Cierre Académico



**Exención como forma anormal de extinguir la obligación
tributaria**

-Tesis de Licenciatura-

Gerson Giovanni Hurtado López

Quetzaltenango, Julio 2014

**Exención como forma anormal de extinguir la obligación
tributaria**

-Tesis de Licenciatura-

Gerson Giovanni Hurtado López

Quetzaltenango, Julio 2014

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Rector M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus

Vicerrectora Académica Dra. Alba Aracely Rodríguez de González

Vicerrector Administrativo M.A. César Augusto Custodio Cobar

Secretario General M.A. Adolfo Noguera Bosque

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA

Decano M. Sc. Otto Ronaldo González Peña

Coordinador de exámenes privados M. Sc. Mario Jo Chang

Coordinador del Departamento de Tesis Dr. Erick Alfonso Álvarez Mancilla

Director del Programa de Tesis Dr. Carlos Interiano

Coordinador de Cátedra M.A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán

Asesor de Tesis M. Sc. Mario Jo Chang

Revisor de Tesis M.A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán

TRIBUNAL EXAMINADOR

Primera Fase

Lic. Héctor Andrés Corzantes Cabrera

Lic. Mario Jo Chang

Lic. Arturo Recinos Sosa

Lic. Joaquín Rodríguez Flores Guzmán

Segunda Fase

Lic. Ricardo Bustamante Mays

Licda. Hilda Mariana Girón Pinales

Licda. Maria Cristina Cáceres López

Lic. Álvaro de Jesús Reyes García

Tercera Fase

Licda. Jaquelyn Elizabeth Paz

Lic. Mario Jo Chang

Licda. Maria de los Ángeles Monroy

Licda. Nydia Corzantes Arévalo

Licda. Brenda Lissette Lambour Figueroa



**UNIVERSIDAD
PANAMERICANA**

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, quince de octubre de dos mil trece.-----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **EXENCIÓN COMO FORMA ANORMAL DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**, presentado por **GERSON GIOVANI HURTADO LÓPEZ**, previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), reúne los requisitos de esta casa de Estudios, es procedente **APROBAR** dicho punto de tesis y para el efecto se nombra como Tutor al Licenciado **MARIO JO CHANG**, para que realice la tutoría del punto de tesis aprobado.



M. Sc. Otto Ronaldo González Peña
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

Sara Aguilar
c.c. Archivo



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

DICTAMEN DEL TUTOR DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **GERSON GIOVANI HURTADO LÓPEZ**

Título de la tesis: **EXENCIÓN COMO FORMA ANORMAL DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

El Tutor de Tesis,

Considerando:

Primero: Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el estudiante ha desarrollado su tesis de licenciatura.

Segundo: Que ha leído el informe de tesis, donde consta que el (la) estudiante en mención realizó la investigación de rigor, atendiendo a un método y técnicas propias de esta modalidad académica.

Tercero: Que ha realizado todas las correcciones de contenido que le fueron planteadas en su oportunidad.

Cuarto: Que dicho trabajo reúne las calidades necesarias de una Tesis de Licenciatura.

Por tanto,

En su calidad de Tutor de Tesis, emite **DICTAMEN FAVORABLE** para que continúe con los trámites de rigor.

Guatemala, 22 de enero de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

M. Sc. Mario Jo Chang
Tutor de Tesis



Sara Aguilar
c.c. Archivo



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduria ante todo, adquiere sabiduria"

UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, diecisiete de febrero de dos mil catorce.-----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **EXENCIÓN COMO FORMA ANORMAL DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**, presentado por **GERSON GIOVANI HURTADO LÓPEZ**, previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), ha cumplido con los dictámenes correspondientes del tutor nombrado, se designa como revisor metodológico al Licenciado **JOAQUÍN RODRIGO FLORES GUZMÁN**, para que realice una revisión del trabajo presentado y emita su dictamen en forma pertinente.



M. Sc. Otto Ronaldo González Peña
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

Sara Aguilar
c.c. Archivo



**UNIVERSIDAD
PANAMERICANA**

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

DICTAMEN DEL REVISOR DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **GERSON GIOVANI HURTADO LÓPEZ**

Título de la tesis: **EXENCIÓN COMO FORMA ANORMAL DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

El Revisor de Tesis,

Considerando:

Primero: Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el estudiante ha desarrollado su tesis de licenciatura.

Segundo: Que ha leído el informe de tesis, donde consta que el (la) estudiante en mención realizó su trabajo atendiendo a un método y técnicas propias de esta modalidad académica.

Tercero: Que ha realizado todas las correcciones de redacción y estilo que le fueron planteadas en su oportunidad.

Cuarto: Que dicho trabajo reúne las calidades necesarias de una Tesis de Licenciatura.

Por tanto,

En su calidad de Revisor de Tesis, emite **DICTAMEN FAVORABLE** para que continúe con los trámites de rigor.

Guatemala, 06 de mayo de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

M. A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán
Revisor Metodológico de Tesis



Sara Aguilar
c.c. Archivo



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

DICTAMEN DEL COORDINADOR GENERAL DE TESIS

Nombre del Estudiante: **GERSON GIOVANI HURTADO LÓPEZ**

Título de la tesis: **EXENCIÓN COMO FORMA ANORMAL DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

El coordinador general de tesis de Licenciatura,

Considerando:

Primero: Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el estudiante ha desarrollado su tesis de licenciatura.

Segundo: Que el tutor responsable de dirigir su elaboración ha emitido dictamen favorable respecto al contenido del mismo.

Tercero: Que el revisor ha emitido dictamen favorable respecto a la redacción y estilo.

Cuarto: Que se tienen a la vista los dictámenes favorables del tutor y revisor respectivamente.

Por tanto,

En su calidad de coordinador general de tesis, emite **DICTAMEN FAVORABLE** para que continúe con los trámites de rigor.

Guatemala, 20 de mayo de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

Dr. Erick Alfonso Álvarez Mancilla
Coordinador general de tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia



Sara Aguilar
c.c. Archivo



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **GERSON GIOVANI HURTADO LÓPEZ**

Título de la tesis: **EXENCIÓN COMO FORMA ANORMAL DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

El Coordinador general de tesis, y el Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia,

Considerando:

Primero: Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el estudiante ha desarrollado su tesis de licenciatura.

Segundo: Que ha tenido a la vista los dictámenes del Tutor, Revisor, y del Coordinador General de tesis, donde consta que el (la) estudiante en mención ha llenado los requisitos académicos de su Tesis de Licenciatura, cuyo título obra en el informe de investigación.

Por tanto,

Se autoriza la impresión de dicho documento en el formato y características que están establecidas para este nivel académico.

Guatemala, 23 de junio de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

Dr. Erick Alfonso Álvarez Mancilla
Coordinador General de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia



Vo. Bo. M. Sc. Otto Ronaldo González Peña
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

Sara Aguilar
c.c. Archivo

Nota: Para efectos legales, únicamente el sustentante es responsable del contenido del presente trabajo.

DEDICATORIA

A DIOS:

Porque el temor de Jehová es el principio de la sabiduría; Y la ciencia de los santos es inteligencia, y sin su voluntad no lo hubiese logrado.

A MIS PADRES:

Humberto Hurtado García y Carlota López de Hurtado, gracias por su gran amor, paciencia me han dado en este largo camino y junto a sus oraciones tan sinceras y perseverantes que elevaron al trono celestial, mi triunfo alcance.

A MIS HERMANOS:

Walter Humberto Hurtado López, Silvana Cristina Hurtado López, y Juan Francisco Hurtado López, quienes no escatimaron tanto esfuerzo, apoyo, amor y oraciones para yo poder hacer mi sueño realidad.

A MI ESPOSA:

waleska Paola Rodríguez Cabrera de Hurtado que con tanto esmero, entrega, amor y apoyo me dio en tantas noches y que se unió a mis desvelos de estudio, lagrimas de tristeza y alegría para yo poder alcanzar el triunfo.

A MIS HIJOS:

Que para ellos es mi triunfo y con mucho amor los esperamos.

A MIS SOBRINOS: Michelle krystalynn Hurtado Coombs y Christopher Humberto Hurtado Coombs, que fueron en mis noches cansadas de tanto estudio el motivo de seguir luchando para alcanzar mi triunfo y servirles de ejemplo.

A MI CUÑADA: Sarah Marie Hurtado por sus oraciones y consejos de apoyo para esforzarme cada día mas y lograr mi meta.

A MIS COMPAÑEROS: Lilian Patricia Cardenas y Jose Pablo Munguia Lopez por compartir con migo sus conocimientos, consejos y lagrimas de felicidad y tristeza, con mucho aprecio que Dios les bendiga en su nueva vida profesional, recuerden cuando estén en la cima nunca se olviden de Dios Jehová que sin el no lo hubiésemos logrado.

ABOGADO Y NOTARIO: Rumaldo Monzón Son, por el apoyo moral, científico y doctrinal que me brindo en los momentos dificiles de mi carrera, Dios le bendiga.

A MIS SUEGROS: Por todo el apoyo moral e incondicional que me brindaron durante mis días de estudio.

Índice

Resumen	i
Palabras Clave	ii
Introducción	iii
Concepto de Obligaciones	1
Concepto de los Tributos	10
Definición de la Obligación jurídico tributaria	23
Concepto de Extinción de la Obligación Tributaria	28
Definición de Exención	33
El pago como forma normal por excelencia de extinguir la Obligación	40
La Exención como forma anormal de extinguir la Obligación Tributaria	46
Conclusiones	49
Referencias	52

Resumen

El Código Tributario en su artículo 35 establece que el pago es la forma por excelencia que se tiene para extinguir la obligación tributaria, pero el contribuyente puede gozar también de la exención como una manera de dispensar, de forma total o parcial la obligación tributaria, gozando de esto en la actualidad muchos sujetos pasivos como lo establecen las leyes tributarias.

La Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 239 indica que solo al Congreso de la República le corresponde decretar impuestos ordinarios y extraordinarios; esto se realiza a través de una ley que tipifique los impuestos a pagar, los sujetos pasivos, la determinación, la base imponible el tipo impositivo, las exenciones.

Para que el Estado tenga una recaudación eficiente de los tributos, una vez creada la ley que lo regula debe crear una política tributaria efectiva para evitar que se de el incumplimiento de la obligación tributaria que tiene todo sujeto pasivo.

Se debe tener en cuenta que la Constitución Política de la República establece que todo guatemalteco debe contribuir con los gastos públicos; esto solo se da si los sujetos pasivos cumplen con el pago

de los tributos, tomando en cuenta que esto es el cumplimiento por parte del Estado, sobre el fin supremo y para el contribuyente porque logra gozar del bien común otorgado por el Estado.

Cuando el contribuyente cumple con el pago pecuniario se da la extinción de la obligación tributaria como lo establece el artículo 35 del Código Tributario.

En el presente estudio se establecieron diversos criterios para considerar que la exención debe existir a través de una ley que regule sobre la extinción parcial o total de la obligación tributaria que tiene el contribuyente; tomando en consideración que el artículo 62 del Código Tributario enmarca sobre la exención, siendo esto un privilegio que el Congreso de la República le otorga a determinadas personas o grupos de personas, que también buscan extinguir la obligación tributaria, siendo esta una forma anormal que el Congreso de la República le otorga a los contribuyentes para la extinción de la carga tributaria.

Palabras clave

Obligación. Tributos. Obligación Jurídica Tributaria. Extinción. Exención.

Introducción

La Constitución Política de la Republica establece la obligación que tiene todo ciudadano para cumplir con el pago de los tributos, pero existe una norma ordinaria especifica que rige quienes son los sujetos que deben cumplir con el pago de los tributos, cuando deben cumplir con la obligación tributaria y cual es la forma de cumplir con la obligación tributaria que el Estado exige. Esto enmarca que el Estado de Guatemala tiene una Política bien definida sobre la recaudación tributaria, tomando en consideración que a pesar de diversas reformas que a sufrido el Código Tributario aun siguen surgiendo diversos factores que ayudan a que los sujetos o un grupo de sujetos obligados a cumplir con la obligación tributaria queden libres de toda carga del pago de los tributos y otro grupo quede excluido de la carga del cumplimiento de la obligación tributaria. El Código Tributario enmarca que el pago, la compensación, la confusión, la condenación o remisión y la prescripción son las diversas formas que tienen los sujetos pasivos para extinguir el vinculo jurídico de carácter personal que tienen con la administración tributaria que es el acreedor del tributo, pero el presente estudio se dirige a enmarcar que se puede dar una forma distinta de cumplir con esta obligación tributaria como bien lo establece la Constitución Política de la Republica de Guatemala y el Código Tributario, tomando en cuenta que es un privilegio que solo

puede gozar un grupo de personas siempre que nazca a la vida jurídica el tributo y posteriormente sea enmarcado por otra norma jurídica que da este privilegio a un sujeto o grupo de sujetos que tiene carga tributaria. Se debe tomar en cuenta que se realizo un análisis sobre el gasto publico y la captación de recursos por medio de los tributos, llegando a establecer que era necesario y urgente una reforma al código tributario, en la cual el año dos doce el Congreso de la Republica mediante el Decreto 10-2012 creo la ley de Actualización Tributaria para poder modernizar la política tributaria de Guatemala, en este Decreto se continua con la figura jurídica tributaria de la exención, y esta es una de las formas que no están establecidas dentro del Código Tributario en su articulo 35, pero si extingue la obligación tributaria de los sujetos pasivos. La exención es una figura que libera a todos los sujetos pasivos que enmarca la ley para no cumplir con la obligación jurídico tributaria, quedando exentos total o parcialmente.

Concepto de obligaciones

El autor Von Tuhr citado por Alfonso Brañas en el Manual de Derecho Civil establece un concepto de obligaciones la cual se acopla al concepto moderno como el expone de la siguiente manera: “Obligación es la relación jurídica establecida entre dos o mas personas por virtud de la cual una de ellas – el deudor, debitor se constituye en el deber de entregar a la otra – acreedor, creditor – una prestación”. (2008: 429).

El Código Civil menciona acerca de la obligación sin darnos una clara definición o concepto, pero nos establece lo que debemos entender que abarca la obligación, para lo cual describimos lo que el artículo 1319 del Código Civil da a conocer: Toda obligación resultante de un acto o declaración de voluntad consiste en dar, hacer o no hacer alguna cosa.

El concepto de obligación se amplía más cuando se une a la doctrina lo establecido en el Código Civil sobre lo que se tiene que atender de la obligación, y para fines del presente estudio se agotarán más conocimientos en relación a las obligaciones en general, tomando en cuenta que siempre se tiene que partir de una base general para llegar a entender la obligación específica.

Elementos de la obligación

En la doctrina es muy amplia la gama de elementos sobre las obligaciones pero la mayoría de autores compaginan que los elementos son tres muy puntuales, basado en esto mencionamos los que para este estudio llegan a darle mas entendimiento a la obligación, establece Alfonso Brañas en el libro Manual De Derecho Civil “Es generalmente admitido en doctrina que la obligación consta de tres elementos: el personal o subjetivo, el real u objetivo y el vinculatorio”. (2008:431).

Elemento personal

El autor Alfonso Brañas en el libro Manual de Derecho Civil nos explica el elemento personal de la siguiente manera:

El elemento personal o subjetivo en toda obligación determinada, tiene dos polos: el activo y el pasivo. Al primero se le denomina sujeto activo o acreedor, por ser el titular del derecho subjetivo creado por el surgimiento de la obligación, o sea la persona (acreedor) que en un momento dado (incumplimiento de la obligación) puede desarrollar cierta actividad en contra de otra (deudor) para obtener el cumplimiento de la misma. Al segundo se le denomina sujeto pasivo o deudor, porque su actitud, desde el nacimiento hasta la extinción de la obligación, se contrae a observar una conducta que solo tenga por objeto el cumplimiento de aquellos a que se obligó (2008:431).

Todo lo escrito por el autor citado da el amplio conocimiento que toda obligación contraída debe ser cumplida por el deudor y exigida por el acreedor, pero debe tomarse en cuenta que existen diversas modalidades donde el acreedor pasa como deudor en el mismo

negocio jurídico y el deudor pasa como acreedor, ejemplo en un contrato de compraventa el sujeto X vende un bien inmueble al sujeto Y, siendo entonces el sujeto X el acreedor y el sujeto Y el deudor, pero al momento que el sujeto Y le hace efectivo el pago del bien inmueble al sujeto X, los polos en que cada sujeto se encuentra son invertidos, entiéndase que el sujeto X de acreedor pasa a deudor, ya que este tiene que hacerle entrega del bien inmueble al sujeto Y, tomando en cuenta que el sujeto Y pasa de deudor a acreedor porque tiene la facultad de exigirle al sujeto X la entrega del bien inmueble. Este es un ejemplo de una relación jurídica que surge de una obligación entre un deudor y un acreedor, pero puede existir diversas modalidades donde son varios deudores y un solo acreedor o al contrario varios acreedores y un solo deudor, pero también puede darse la modalidad de varios deudores y varios acreedores, pero para fines del presente estudio no abordaremos las diversas formas.

Elemento real

El autor Alfonso Brañas en su libro Manual de Derecho Civil explica el elemento personal de la siguiente manera: “En la actualidad se admite generalmente que el elemento real de la obligación lo constituye la prestación, o sea aquella conducta o comportamiento a que el deudor se comprometió y que el acreedor esta legalmente capacitado a exigir de el”. (2008:433).

Vinculatorio o relación jurídica

Este elemento de la obligación es una parte importante que debe tener un negocio jurídico pero no más ni menos que las anteriores, tomando en cuenta que se necesita una norma vigente positiva para amparar la obligación a que se están sometiendo los sujetos del negocio jurídico, esto con el estricto cumplimiento de los requisitos que la norma exige para que nazca la vida jurídica y tener el sujeto activo derecho de exigir el cumplimiento de la obligación y el sujeto pasivo cumplir estrictamente con la obligación que ha contraído.

Concepto de las fuentes de las obligaciones

El autor Alfonso Brañas en su libro Manual de Derecho Civil da el concepto siguiente: “Entendiéndose por causa o fuentes de la obligaciones los diversos hechos que les dan nacimiento, en otro sentido: aquellos elementos por cuya virtud una persona aparece constreñida a realizar una determinada prestación” (2008:438).

El Código Civil establece las fuentes de las obligaciones de manera distinta a las enmarcadas por la doctrina tomando en cuenta que diversos autores tienen varias clasificaciones, pero la ley menciona las siguientes: a) Las que provienen de contratos; b) las que proceden de hechos lícitos sin convenio y c) las que se derivan de hechos y actos ilícitos.

De las fuentes que mencionamos y que el Código Civil nos enmarca mencionaremos para fines del presente estudio las que se encuentran en la doctrina y son fundadas en la Ley, siendo las siguientes.

a) Fuente Legal

El autor Vladimir Osman Aguilar Guerra en su libro Derecho de Obligaciones establece lo siguiente en relación a la ley como fuente de las obligaciones:

La expresión ley se de a entender, no en sentido estricto como disposición legal o norma escrita emanada de los órganos que ostenten el poder legislativo, sin como expresión comprensiva de cualquier clase de norma jurídica. En tales casos basta la producción o la aparición en la realidad social del supuesto de hecho previsto en la norma para que automáticamente pueda considerarse como nacida una obligación (2006:50,51).

b) Fuente Contractual

El autor Vladimir Osman Aguilar Guerra en su libro Derecho de Obligaciones establece lo siguiente en relación al contrato como fuente de las obligaciones: “El contrato es la fuente de las obligaciones voluntarias por excelencia, en cuanto se cauce de expresión de la autonomía privada, pero no la única que tiene como presupuesto la voluntad personal” (2006:51).

c) Fuente Cuasicontractuales

El autor Vladimir Osman Aguilar Guerra en su libro Derecho de Obligaciones establece lo siguiente en relación al cuasicontrato como fuente de las obligaciones: “Los cuasicontratos son las fuentes de las obligaciones que se contraen voluntariamente pero sin convenio” (2006:52).

En el Código Civil del artículo 1616 al 1627 fija la estructura de los contratos y cuasicontratos en relación a las obligaciones.

d) Fuente nacidas de los delitos y de las faltas

El autor Vladimir Osman Aguilar Guerra en su libro Derecho de Obligaciones establece lo siguiente en relación a los delitos y las faltas como fuente de las obligaciones: “El objeto básico de estas obligaciones consiste en indemnizar los daños y perjuicios producidos por la conducta activa u omisiva tipificada como delito o falta” (2006:53).

e) Fuente cuasidelictuales

El autor Vladimir Osman Aguilar Guerra en su libro Derecho de Obligaciones establece lo siguiente en relación a los cuasidelitos como fuente de las obligaciones: “Son las derivadas de las acciones u omisiones dañosas, no tipificadas como delitos o faltas, en las que el sujeto agente ha intervenido con culpa o negligencia” (2006:53).

El artículo 1645 del Código Civil establece lo relacionado a delitos y cuasidelitos como fuentes de la obligación y lo realiza de la manera siguiente: Toda persona que cause daño o perjuicio a otra, sea intencionalmente, sea por descuido o imprudencia, esta obligada a repararlo, salvo que demuestre que el daño o perjuicio por culpa o negligencia inexcusable de la víctima.

Declaración unilateral de voluntad

Se establece que la declaración unilateral de voluntad es fuente principal de las obligaciones, en el Código Civil se establece en sus artículos 1629, 1630 y 1638, los cuales establecen lo siguiente:

Oferta al público, la persona que ofrezca al público objeto en determinado precio, queda obligada a sostener su ofrecimiento.

Promesa de recompensa, el que hace oferta por la prensa u otro medio de difusión, de remunerar una prestación o un hecho, contrae la obligación de cumplir lo prometido. Cualquiera que realice la prestación, aun cuando no haya tenido conocimiento de la existencia de la promesa, puede exigir del obligado la recompensa ofrecida.

Títulos al portador, son títulos al portador los que no están expedidos a favor de persona determinada, contengan o no la cláusula “al portador”. Estos títulos se transmiten por la simple tradición.

Clases de obligaciones

En la actualidad existen diversas clasificaciones de las obligaciones pero la mayor parte de autores tienen los criterios unificados desde distintos aspectos, pero no existe un consenso totalmente igual en las clasificaciones; para el presente estudio se va a nombrar y explicar las siguientes clasificaciones como lo establece el autor Alfonso Brañas en su libro Manual de Derecho civil.

1. Obligaciones civiles, patrimoniales o propiamente dichas

Según el autor Alfonso Brañas en su libro Manual de Derecho Civil nos explica que “son aquellas que surgen a la vida jurídica con los requisitos necesarios para su validez y exigibilidad. A ellas se refiere esencialmente todo el estudio del derecho de obligaciones”. (2008:443)

2. Obligaciones Naturales

El autor Alfonso Brañas en su libro Manual de Derecho Civil da a entender “son aquellas en que el acreedor no puede exigir el cumplimiento, dependiendo este de que voluntaria y espontáneamente se realice por parte del deudor, pero sin que después de cumplida voluntariamente pueda pretenderse su devolución o repetibilidad por el deudor”. (2008:443,444).

En el artículo 1614 del Código Civil explica sobre esta obligación la cual dice lo siguiente: Cuando sin consentimiento del obligado a prestar alimentos, los diese un extraño, tendrá derecho este a reclamar los de aquel, haga constar que los dio por motivo de piedad y sin ánimo de reclamarlos.

3. Obligaciones en relación al sujeto

Para el autor Alfonso Brañas en su libro Manual de Derecho Civil explica que las obligaciones en relación al sujeto: “Que la obligación surge, se crea, entre dos personas; una que tiene derecho a la prestación, y la otra llamada a encaminar y a realizar su conducta para el cumplimiento de la misma”. (2008:446).

Acá se debe entender que no siempre en todo ámbito de las obligaciones en relación al sujeto serán dos personas, pueden existir varias personas en el negocio jurídico del cual emanen las obligaciones.

4. Obligación en relación al objeto

“Debe tomarse en cuenta para el presente estudio que el objeto es un elemento muy importante en el negocio jurídico y por ende en la obligación a cumplir por parte del deudor” (Brañas 2008:446).

5. Obligaciones Unilaterales

“Son denominadas así las obligaciones en las cuales una persona ocupa solamente el polo activo o bien el polo pasivo, o la inversa, sin que haya entrecruce de prestaciones”. (Brañas 2008:458).

En esta definición da a entender que solo una persona es la obligada a cumplir la obligación que ha contraído en el negocio jurídico o que es una sola persona la obligada a exigir que se le cumpla la deuda contraída en el negocio jurídico.

6. Obligaciones Puras

“Son aquellas obligaciones cuyo normal desarrollo y cumplimiento no están supeditados a la existencia de una condición o de un plazo para que empiecen a surtir todos sus efectos jurídicos”. (Brañas 2008:459).

Concepto de los tributos

El autor Héctor B. Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario establece lo siguiente en relación al tributo: “las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”. (2001:67)

Concepto legal de los tributos

El artículo 9 del Código Tributario establece lo relacionado a los tributos de la manera siguiente: Tributos son las 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.

Elementos de los tributos

El autor Héctor B. Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario explica una serie de elementos independientemente de las clases de tributos que existen, entre ellos mencionaremos los importantes para el presente estudio la cual son los siguientes:

a) “Prestaciones en dinero, es una característica de nuestra economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, aunque no es forzoso que así suceda”. (2001:67)

b) Exigidas en ejercicio del poder de imperio, elemento esencial del 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 (potestad tributaria). La coacción se manifiesta especialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le será exigible. La “bilateralidad” de los negocios jurídicos es sustituida por la “unilateralidad” en cuanto a la génesis de la obligación. (2001:67)

b) “En virtud de una ley, no hay tributo sin ley previa que lo establezca, lo cual significa un limite formal a la coacción”. (2001:67)

d) Para cubrir los gastos que demanda 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 la demanda la satisfacción de las necesidades publicas (conf. Giannini, p. 64 citado por Villegas 2001:68).

Estos elementos citados dan una amplia explicación para poder entender mejor los tributos tomando en consideración que en la Constitución Política de la Republica de Guatemala y en la Ley Tributaria estos elementos son los principios que rigen a todo ciudadano en relación a los tributos que debe cumplir tomando en cuenta que son derechos que se tienen para defensa de alguna violación a los derechos como contribuyentes.

Clasificación de los tributos

En la doctrina existen diversas clasificaciones sobre los tributos, para este estudio establecemos la que menciona el autor Héctor B. Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, siendo la siguiente: “ Impuestos, tasas y contribuciones especiales” (2001:69).

a) “Impuesto, la prestación exigida al obligado es independiente de toda actividad estatal relativa a él”. (2001:69)

b) “Tasa, existe una especial actividad del Estado materializada en la prestación de un servicio individualizado en el obligado”. (2001:69)

c) “Contribución especial, existe también una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir”. (2001:69)

El Código Tributario en su artículo 10 establece la siguiente clasificación de los tributos: Son tributos el impuesto, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

El Código Tributario en su artículo 11 nos da el concepto de Impuestos de la siguiente manera: Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

El Código Tributario en su artículo 12 da el concepto de Arbitrio de la siguiente manera: Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.

El Código Tributario en su artículo 13 da el concepto de Contribución especial y Contribución por mejoras de la siguiente manera: Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el

contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.

Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como limite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual par el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

El impuesto

Para el autor, Héctor B. Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario; establece la definición del impuesto siendo la siguiente: “El tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado”. (2001:72).

Clasificación de los impuestos

Existen diversas clases de clasificación sobre los impuestos, pero se abordaran para fines de este estudio los mencionados por el autor Héctor B. Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, siendo la siguiente clasificación:

a) Impuestos Internos

“Son aquellos que se perciben dentro de los límites del país”
(2001:74)

b) Impuestos Externos

“Se cobran con motivo de la entrada o salida de bienes de las fronteras” (2001:74).

c) Impuestos de Cuota

“Son aquellos en los cuales se fijan determinadas alícuotas, y su suma integra el monto total del tributo” (2001:74).

d) Impuestos de Cupo

“Se fija primero el monto a cubrir por los contribuyentes, y según ese monto se establece la alícuota que se pague”. (2001:74)

e) Impuesto Ordinario

“Son aquellos que tienen vigencia permanente, es decir, sin límite de tiempo en cuanto a su duración” (2001:74).

f) Impuesto extraordinario

“Son aquellos transitorios o de emergencia, que tienen un lapso determinado de duración” (2001:75).

Las tasas

Para el autor Héctor B. Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario da la definición sobre la tasa siendo la siguiente: “Es un tributo cuyo hecho generador esta integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente” (2001: 90).

La tasa es una clasificación de los tributos como bien lo enmarca el código tributario, siendo entonces un concepto directo donde el contribuyente esta ligado directamente a cumplir con la obligación tributaria que le esta ordenado en la ley.

Características de la tasa

Se mencionara las que el autor Héctor B. Villegas explica en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, esto con el fin de que se tenga con claridad que son las mismas de los tributos, en virtud que la tasa como se menciono anteriormente se desprende de la clasificación de los tributos.

“1. La tasa es una prestación que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio. 2. Solo puede ser creada por la ley. 3. Se integra con una actividad que el Estado cumple y que esta vinculada con el obligado al pago. 4. El producto de la recaudación sea

exclusivamente destinado al servicio respectivo. 5. El servicio sea “divisible”. 6. Debe ser inherente a la soberanía estatal”. (2001:90, 91, 92,93).

Definición de determinación tributaria

Son varias las definiciones que se menciona en la doctrina especializada en este título para la cual mencionare al autor Héctor B. Villegas citado por Carmen Díaz y Lizett Najera, en su libro Derecho Financiero II:

Es el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar, en cada caso particular, si existe una deuda tributaria, en su caso quien es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cual es el importe de la deuda. (2002:105).

El Código Tributario, Decreto 6-91 en su artículo 103 lo define así: La determinación de la obligación tributaria es el acto mediante el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria, según corresponda conforme a la ley, o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía, o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma.

Características

La doctrina establece una pluralidad de características para que claramente la determinación tributaria quede muy entendida, pero es necesario establecer que las abordadas son importantes para este estudio según lo establece El autor Héctor B. Villegas citado por Carmen Díaz y Lizett Najera, en su libro Derecho Financiero II, siendo las siguientes:

Es un acto o conjunto de actos

La determinación tributaria puede ser un acto singular que puede emanar del obligado o de la administración y el cita el ejemplo que se da en los tributos fijos en donde la tarea es constatar el hecho imponible, una vez constatado se debe calificar y luego será posible identificar la cantidad a ingresar señalada por la ley. Si por el contrario la determinación tributaria esta constituida en un conjunto de actos, tal como sigue indicando Villegas se necesitara de una serie de actos mediante los cuales se identificaran los hechos imponibles pues aquí no será solo uno y por medio de una división mediante la aplicación alícuota contar con el importe correspondiente. es importante hacer énfasis en lo estudiando por el autor consultor en el sentido de que en cada caso particular sabemos de antemano que la norma a aplicar tiene dos partes bien diferenciadas a saber: A. La enunciación de un supuesto hipotético. B. Un mandato de pago consecuente al acaecimiento fáctico del supuesto (2002:106,107).

Si existe una deuda tributaria

En esta característica tal como lo manifiesta los autores consultados estamos ante un hipótesis legislativamente plasmada y una circunstancia tácticamente sucedida, surgiendo entonces la duda si se debe par responder, para lo cual será necesario cerciorarse de que el acontecimiento fenoménico encuadro exactamente en la hipótesis, comprobar este puede resultar sencillo por ejemplo establecer su un comerciante vendió una mercancía y que por ese hecho debe tributar un porcentaje del valor de la misma (2002:107).

Clases de determinación tributaria

La ley y la doctrina establece una división de poder establecer la determinación tributaria que debe cumplir el sujeto pasivo en la relación jurídica tributaria, para la cual describiremos la que se consideran más importantes en la doctrina y daremos un concepto o explicación de cada uno.

Autodeterminación

Lo establece la autora Gladys Monterroso en su libro Fundamentos Tributarios “Es la que realiza el deudor o responsable en forma espontánea, consiste en un acto voluntario del contribuyente, cuando presenta ante la Administración Tributaria y declara mediante formulario la base imponible y el tributo a pagar”. (2005: 153) Es responsabilidad única y directa del sujeto pasivo cumplir directamente con esta obligación tributaria y de los efectos que de ella resulte.

Determinación de oficio

La autora Gladys Monterroso en su libro Fundamentos Tributarios da una amplia explicación en relación a como se puede realizar la determinación por parte del sujeto activo, la que transcribimos a continuación.

Es la efectuada por la Administración Tributaria sin la cooperación del contribuyente, esta clase de determinación se realiza cuando el sujeto pasivo no presenta la declaración en el tiempo y forma establecidos en la ley previamente, o cuando la declaración presentada por el mismo Sujeto Pasivo carece de elementos (omisión, de datos, inexactitud, falsedad o error en los datos presentados), y el Estado, en ejercicio de su poder imperio, realiza la determinación por el no cumplimiento total por parte del Sujeto Pasivo de la obligación; esta se puede realizar sobre base cierta o base presunta(2005:153, 154).

En el Código Tributario decreto 6-91 establece en su artículo 107 Determinación de Oficio: En los casos en que el contribuyente o el responsable omita la presentación de la declaración o no proporcione la información necesaria para establecer la obligación tributaria, la Administración Tributaria determinara de oficio los tributos que por ley le corresponde administrar....

Clases de determinación de oficio

La doctrina establece varias formas de determinación tributaria, para fines de este estudio se realizara el enfoque únicamente en establecer las que a criterio y según la doctrina son las mas importantes por estar fundamentadas en la ley.

Determinación sobre base cierta

Lo establecen las autoras Carmen Días y Lizett Najera en su libro Derecho Financiero II:

Se da cuando el fisco dispone de los elementos necesarios para conocer en forma directa y con certeza la existencia de la obligación tributaria sustancial como la dimensión pecuniaria de tal obligación. El fisco

dispone de los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, tanto en su efectividad como en su magnitud económica, esto es conocer los valores y hechos imposables (2002- 111).

En el Código Tributario decreto 6-91 establece en su artículo 108 la determinación de oficio sobre base cierta: Vencido el plazo a que se refiere el artículo anterior, sin que el contribuyente o responsable cumpla con la presentación de las declaraciones o no proporcione la información requerida, la Administración efectuara de oficio la determinación de la obligación tomando como base los libros, registros y documentación contable del contribuyente así como cualquier información contable del contribuyente, así como cualquier información pertinente recabada de terceros. Contra esta determinación se admite prueba en contrario y procederán todos los recursos previstos en este código.

Determinación sobre base presunta

La doctrina nos da una explicación sobre la determinación sobre base presunta, tomando en cuenta lo que nos dicen las autoras las autoras Carmen Días y Lizett Najera en su libro Derecho Financiero II:

Al fisco no le es posible obtener los antecedentes indispensables para la determinación por lo que la misma se efectúa a través de presunciones e indicios, no puede fijar con certeza el crédito fiscal, por no tener a la vista los datos utilizados o los documentos en que se apoya tal determinación (2002:111).

En el código tributario decreto 6-91 establece en su artículo 109 Determinación de oficio sobre base presunta: En los casos de negativa de los contribuyentes o responsables a proporcionar la información, documentación, libros y registros contables, la Administración Tributaria determinara la obligación sobre base presunta. Para tal objeto podrá tomar como indicios los promedios de periodos anteriores, declarados por el mismo contribuyente y que se relacionen con el impuesto que corresponde, así como la información pertinente que obtenga de terceros relacionados con su actividad....

Determinación mixta

Esta clase de determinación es eminentemente doctrinal para lo cual establecen las autoras Carmen Días y Lizett Najera en su libro Derecho Financiero II: “Este tipo de determinación la efectúa la administración con la cooperación del sujeto pasivo, aquí el sujeto pasivo aporta datos que le solicita el fisco, pero quien fija el importe a pagar es el órgano fiscal y no el sujeto pasivo”. (2002:112)

Definición de la obligación jurídico tributaria

La autora Gladys Monterroso en su libro Fundamento Tributario define que la obligación Jurídico Tributario es lo siguiente:

Es el vínculo jurídico, producto de la potestad del Estado que al imponer las bases de la tributación unilateralmente, coloca al Sujeto Pasivo de la misma como un deudor de la obligación tributaria, cuya extinción se encuentra sujeta al cumplimiento de la misma. (2005:101).

Para el autor HECTOR VILLEGAS, citado por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro de Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal, la Obligación Jurídico Tributario la define como: “el vinculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a titulo de tributo, y un sujeto pasivo, que está obligado a la prestación.” (2000:131).

Concepto legal de obligación jurídico tributaria

El Código Tributario Guatemalteco en su artículo 14 da el siguiente concepto: 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 como privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.-

Características de la obligación jurídico tributaria

Para fines del presente estudio mencionaremos lo que las autoras Carmen Días y Lizett Najera en su libro Derecho Financiero II, establecen sobre características siguientes:

a) Destinatario Legal Tributario “A través de la relación jurídico tributario se determina el destinatario legal tributario, la persona que el Estado elige para destinatario de la tributación, la persona que la ley selecciono para el pago del tributo.” (2002:86).

b) Vinculo personalísimo

La autora Gladys Moneterroso en su libro de Fundamento Tributario establece una característica que es importante mencionar para el presente estudio la cual manifiesta lo siguiente: Consiste en un vínculo personal entre el Estado y los contribuyentes, cada uno en particular atendiendo a que se cumpla el hecho generador previsto en la ley....”(2005:102). Se establece claramente que el vínculo de la obligación jurídica tributario se da únicamente entre una persona jurídica y una persona individual o jurídica.

c) La Obligación Jurídica Tributaria se establece entre personas. La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal, al respecto manifiesta, “...La relación jurídica tributaria se da entre personas y jamás podrá decirse que esta obligada al pago de un tributo una cosa....” (2000:135).

d) Legalidad

Para la autora Gladys Monterroso en su libro Fundamento Tributarios establece sobre la legalidad, siendo esta característica importante para el presente estudio y la cual indica lo siguiente:

Su única fuente es la ley ya que no se reconoce otro tipo de fuente, atendiendo al principio de Legalidad, por lo que la Relación Jurídico Tributario no existe si esa existencia no se encuentra determinada en una ley. El principio de legalidad es garantía de la legitimidad de la relación jurídica Tributaria basada en la máxima *nullun tributum sine lege*, que significa: es nulo el tributo sin una ley (2005:102).

Elemento personal de la obligación jurídico tributaria

En la Constitución Política de la República como norma suprema que establece las bases de recaudación se puede establecer la siguiente:

Elemento personal de la obligación jurídico tributaria

La autora Gladys Monterroso establece en su libro Fundamentos Tributarios lo siguiente “que está compuesto por el sujeto pasivo y el sujeto activo de la Relación Jurídico Tributario”. (2005-103,104)

Hecho generador o hecho imponible

La autora Gladys Monterroso en su libro Fundamentos Tributarios nos explica ampliamente sobre la definición del hecho generador, la cual es la siguiente:

“Es el hecho que efectivamente se ha realizado en el territorio, en un determinado momento y que se adecua perfectamente a la hipótesis legal establecida en la ley, dando nacimiento a la obligación tributaria”. (2005: 108).

El Código Tributario en su artículo treinta y uno establece al hecho generador como el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, por ejemplo el artículo tres de la ley del Impuesto al Valor Agregado establece que el impuesto es generado por una cantidad de actos que lleva a cabo el sujeto pasivo del mismo impuesto, entre los que se encuentra la venta o permuta de bienes muebles o de Derechos reales constituidos sobre ellos, lo que significa que siempre que se realice una venta o permuta de bienes muebles o de Derechos reales constituidos sobre ellos, se estará dando origen a la obligación de pagar el impuesto.

Elementos del hecho generador o hecho imponible

El hecho generador para su realización y con fines de este estudio se enmarcará los elementos siguientes basados en lo establecido por la autora Gladys Monterroso en su libro Fundamentos Tributarios:

a) Objeto impositivo

Los tributos en general tienen una finalidad de carácter económico, dado que lleva implícito que su fin es obtener la percepción de recursos en dinero por parte del sujeto activo de la relación jurídico tributaria, para satisfacer sus necesidades financieras y políticas... (2005:111).

b) Tipo impositivo

Es la cuantía o porcentaje que resulte asignada a cada deuda tributaria; este tipo impositivo está debidamente establecido en la Ley, y es el valor que el contribuyente entregará al Estado en concepto de tributo. Conocida también como tasa impositiva o elemento cuantificante.... (2005:112).

c) Base impositiva

Es la magnitud que resulta de la medición o valoración del hecho imponible, y sirve para determinar la obligación fiscal o tributaria, pero en todo caso, ha de existir relación entre la capacidad económica puesta de manifiesto por el Sujeto Pasivo y la determinación de las Base Imponible (2005:114).

d) Elemento temporal

Cada impuesto tiene establecido en la ley las fechas o épocas de pago las cuales es necesario que sean del conocimiento del Sujeto Pasivo para prepararse para el oportuno cumplimiento de la obligación y así evitar el pago de las multas e intereses. El elemento temporal es importante para establecer el momento en que los impuestos pueden ser exigidos por el fisco. Este elemento se da en el

momento en el que se configura de acuerdo a lo establecido por el legislador, la descripción del comportamiento que configura el hecho imponible. El Código Tributario en su artículo 32 establece: Se considera que el hecho generador ocurre y produce efectos: 1. En los casos en que el presupuesto legal este constituido solo por hechos materiales, desde el momento en que se hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes de el, necesarios para que produzca los efectos que normalmente le corresponde; y 2. En los casos en que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionados o constituidos, respectivamente de conformidad con el derecho que les es aplicable.

Concepto de extinción de la obligación tributaria

El Diccionario de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas dice que extinción quiere decir “Cese, Cesación, Terminación, Conclusión, Desaparición de una persona, Cosa, Situación o relación y, a veces, de sus efectos y consecuencias también” (1979: 477). El Código Tributario en su artículo 35 regula como medios o formas de extinción de la Obligación Tributaria los siguientes: 1. El pago, 2. La compensación, 3. La confusión, 4. La condonación y 5. La prescripción.

Formas de extinción de la obligación tributaria

a) Pago

La autora Gladys Monterroso en su libro Fundamentos Tributarios establece de una forma muy amplia el concepto de lo que es el pago para lo cual manifiesta lo siguiente:

Al respecto el pago es el modo de extinción de la obligación por excelencia, para lo cual es: el cumplimiento idóneo, común y mas aceptado de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídico tributaria, constituyendo el mismo un crédito de suma liquida y exigible que el contribuyente paga al Estado (2005: 129).

Para el autor Giuliani Fonrouge citado por la facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal, el pago “Constituye un acto o negocio jurídico desprovisto de carácter contractual y en materia fiscal es unilateral, por responder a obligaciones de derecho público que surgen exclusivamente de la ley y no del acuerdo de voluntades.” (2000: 196).

b) Confusión

La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal al respecto manifiesta “Esta forma de extinguir la obligación tributaria consiste en que los Derechos del Acreedor y Deudor se confunden en una sola persona, la que se convierte a la

vez en Deudora y Acreedora, ya por sucesión, ya por otra causa.” (2000: 208). El artículo 45 del Código Tributario establece el concepto legal de confusión y establece que es la reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue esa obligación.

c) Compensación

El autor Castan Tobeñas citado por La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal establece como concepto que “la compensación es el modo de extinguir en la cantidad concurrente, las obligaciones de aquellas personas que por derecho propio sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de la otra.” (2000: 206). El Código Tributario dentro del marco legal establece en su artículo 43, se compensaran de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la administración tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a periodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distinto tributo, siempre que su recaudación este a cargo del mismo órgano de la administración tributaria. La compensación entre saldos deudores y acreedores de carácter tributario, tendrá efectos en la cuenta corriente hasta el límite del saldo menor. Para el efecto se

aplicaran las normas establecidas en el artículo 99 de este código sobre cuentas corriente tributaria.

d) Condonación

Para la autora Gladys Monterroso en su libro Fundamentos Tributarios nos da una amplia explicación sobre el concepto de condonación siendo la siguiente:

La condonación de la deuda tributaria la otorga el poder legislativo, cuando en el uso de su poder imperio dicta leyes de condonación de los tributos y sanciones fiscales. Regularmente, se concede la condonación cuando el Estado ve imposible por diversas causas el cobro de un tributo, y decide condonarlo, ya sea parcial o totalmente, siempre en base a una ley previamente decretada.... (2005:133).

El código Tributario en su artículo 46 establece que, la obligación de pago de los tributos causados, solo puede ser condonados o remitidos por ley. Se establece que la condonación es la liberación o perdón de la deuda concedida graciosamente por el acreedor, la que puede ser expresa o bien tacita, según los casos establecidos en la ley.

e) Prescripción

La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal al respecto manifiesta:

Consiste en el modo de extinción de la Obligación Tributaria en el transcurso de un determinado tiempo sin que el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria, o el acreedor en términos generales, haga uso del derecho a exigir el pago correspondiente. (2000:209).

Esta forma de extinguir la obligación tiene una característica muy enmarcada, que es al contribuyente a quien le corresponde ejercer el derecho.

El Código Tributario en el artículo 47 establece lo siguiente: 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 años, y el Código Tributario en el artículo 76 también tiene regulado otra prescripción la cual dice lo siguiente: Las infracciones y sanciones tributarias prescriben por el transcurso de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedo firme la sanción respectiva, con estos dos artículos nombrados no se puede tener una explicación o concepto claro acerca de lo que significa la prescripción como forma de extinguir la obligación pero se aborda otra ley que dará el concepto amplio de lo que es la prescripción.

El Código de Trabajo en su artículo 258 establece lo siguiente sobre la prescripción: Prescripción es un medio de librarse de una obligación impuesta por el presente Código o que sea consecuencia de la aplicación del mismo, mediante el transcurso de cierto tiempo y en las condiciones que determina este capítulo. El derecho de prescripción es irrenunciable, pero puede renunciarse la prescripción ya consumada, sea expresamente, de palabra o por escrito, o tácitamente por hechos indudables.

Este artículo da un concepto claro y amplio lo que significa la prescripción tomando en cuenta que se tomó de manera supletoria este artículo para un mejor entender para fines del presente estudio.

Definición de exención

Al respecto los apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal de la Universidad de San Carlos de Guatemala citan a los autores Jorge M. Puchet y Max F. Viana en el Diccionario Tributario y temas afines exponen que la Exención Tributaria es: “La dispensa de la obligación tributaria contenida en la misma ley que crea el tributo”. (2000:210)

El Código Tributario en el artículo 62 da la definición legal al establecer que: Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de esta, cuando se verifican los supuestos establecidos en la ley.

Elementos de exención

La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal al respecto manifiesta:

a) Hipótesis legal que ampara la exención

La ley no permite el nacimiento de la obligación de pago.
(2000:212)

b) Impedimento para que nazca la obligación tributaria

Cuando al no establecerse en la ley el hecho generador; no nace la obligación tributaria. (2000:212)

c) Es la ley la que impide el nacimiento del hecho imponible

Es la ley la que libera al sujeto pasivo de cualquier deuda tributaria.
(2000:212)

Razones que justifican la exención

La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal al respecto manifiesta “La exención es un privilegio que goza una persona o una institución para no ser comprendida en una carga u obligación tributaria, creada por equidad, conveniencia o política económica.” (2000:213)

a) Razones de equidad

La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal al respecto manifiesta “Cuando una persona o institución que ya cubre un gravamen, justo es que no pague otro, eximiéndoles por eso del nuevo tributo a fin de dejarlos en situación de igualdad frente a los causantes del mismo”. (2000:214).

b) Razones de conveniencia

La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal al respecto manifiesta:

Porque en los llamados gravámenes sobre los consumos, el pagador es, salvo raras excepciones, el consumidor, el comprador de las mercancías o el usuario del servicio, por lo que es necesario eximir de impuestos el consumo de artículos o de servicios considerados de primera necesidad, a fin de no encarecer el costo de la vida (2000:214).

c) Razones de política económica

La Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en su libro Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal al respecto manifiesta:

Quando se desea incrementar el desarrollo de ciertas industrias consideradas como nuevas o necesarias, se les exime del pago de ciertos tributos con el objeto de que los empresarios inviertan sus capitales en tales actividades y se supere la economía del país (2000:214).

Exención objetiva, subjetiva y exención temporal, permanente

Exención objetiva

La autora Gladys Monterros en su libro Fundamentos Tributarios establece lo siguiente: “Son aquellas exenciones que se otorgan atendiendo a ciertas cualidades y características del objeto de gravamen, en nuestro sistema tributario existen muchas de este tipo” (2005:146).

Exención subjetiva

La autora Gladys Monterros en su libro Fundamentos Tributarios establece lo siguiente: “En lo relativo a las subjetivas, establece la doctrina que se norma en función de la persona sujeto del impuesto para quien se neutralizara el efecto del hecho generador realizado”. (2005:146)

Establece la autora Gladys Monterroso “son aquellas en que la circunstancia neutralizante es un hecho o situación que se refiere directamente a la persona del destinatario legal del tributo, por lo que lo identifica plenamente y se considera un beneficio para el sujeto en particular”. (2005:121)

Exenciones absolutas

La autora Gladys Monterros en su libro Fundamentos Tributarios establece lo siguiente: “Liberan al contribuyente de las obligaciones fiscales sustantivas o sea el pago del tributo, y obligaciones formales de presentar las declaraciones”. (2005:147)

Exenciones temporales

Se establece para gozarse por un lapso determinado o por periodos fijos o sea que duran el tiempo que la ley dispone.

Características de la exención

Para el presente estudio se establece las siguientes características, como lo indica el autor Morgain, citado por el autor Rodríguez Lobato, quien fue citado por la autora Gladys Monterroso en su libro Fundamentos Tributarios:

Legalidad

Por ser un privilegio que se otorga al sujeto pasivo tributario, debe estar expresamente establecida en la Ley, por lo tanto, la interpretación que se dè a la misma debe ser en sentido estricto; en nuestro ordenamiento juridico no se puede conceder exenciones si no se encuentran determinadas en la ley en particular por el principio de legalidad que impera en el Derecho Tributario, siendo la exención una de las bases de la recaudación, la misma debe encontrarse establecida en la ley para que el sujeto pasivo pueda obtener el beneficio. Todas las leyes tributarias en Guatemala contienen uno o dos artículos en los que se establecen los hechos o personas exentas del pago del impuesto de que se trate, atendiendo precisamente a la legalidad de la misma y con el objetivo de evitar la discrecionalidad en su aplicación....” (2005:142,143)

Irretroactividad

La autora Gladys Monterros en su libro Fundamentos Tributarios establece lo siguiente: “.... Por lo que no se pueden imponer tributos con efecto retroactivo, en el mismo sentido tampoco se pueden otorgar exenciones con efecto retroactivo”. (2005:143)

Temporalidad

La autora Gladys Monterroso en su libro Fundamentos Tributarios establece lo siguiente:

Es la “... que Subsistirá el beneficio para el sujeto pasivo hasta el momento en que se encuentra contemplada en la legislación; si esta se modifica posteriormente dejara de tener vigencia el beneficio concedido en la misma....” (2005:144)

Beneficios tributarios

Para el presente estudio se mencionan los siguientes beneficios basados en la autora Gladys Monterroso en su libro Fundamentos Tributarios, quien establece los siguientes:

Neutralización cuantitativa parcial

“Cuando el Sujeto pasivo paga el tributo pero en menor cantidad al tipo impositivo determinado en la ley para los demás contribuyentes.....” (2005:122)

Neutralización temporal parcial

“Es aquella en la que no se disminuye el monto del tributo, pero se dispensa del pago por un periodo de tiempo determinado....” (2005:123)

Para la autora Gladys Monterroso en el libro Fundamentos Tributarios establece que el Monto que el estado entrega a los particulares se refiere a lo siguiente:

En casos excepcionales por razones de incentivo fiscal, el Estado entrega cantidades de dinero a los particulares. Un ejemplo de este tipo de beneficios tributarios son los subsidios; entre los mismos encontramos el subsidio que durante algunos periodos se les ha entregado a los propietarios del transporte urbano, con el objetivo de que estos no aumenten el valor del pasaje. En estos casos el Estado ha entregado mensualmente a cada empresario una cantidad de dinero por cada unidad de transporte que el empresario posee y justifique la propiedad de la misma (2005: 123,124)

El pago como forma normal por excelencia de extinguir la obligación

Se establece por excelencia que el pago es la forma de extinguir la obligación tributaria y es la forma como el sujeto pasivo satisface la obligación obtenida con el sujeto activo del tributo.

El pago

Para las autoras Díaz y Najera en su libro Derecho Financiero II establecen la siguiente definición en relación al pago siendo la siguiente:

Constituye un acto o negocio jurídico desprovisto de carácter contractual y que en materia fiscal es unilateral, por responder a obligaciones de derecho público que surgen exclusivamente de la ley y no de acuerdo de voluntades (Giulliani Fonrouge) o sea que el pago libera al deudor y con ello extingue la deuda tributaria” (2002:115)

Es la forma normal que por excelencia extingue la obligación tributaria que el sujeto pasivo debe cumplir al estado como sujeto activo.

Los sujetos

En toda relación jurídica existe una obligación en la cual dos partes son los sujetos que deben cumplir con la obligación contraída por uno y el derecho de exigir el cumplimiento de la obligación

contraída por la otra parte, siendo estos: el sujeto activo y el sujeto pasivo.

Sujeto Activo

Para las autoras Dias y Najera en su libro Derecho Financiero II manifiestan el siguiente concepto en relación al Sujeto Activo:

El sujeto activo de la obligación tributaria corresponde por excelencia al estado como consecuencia del *ius imperium* que ejercita a través del poder tributario, sin embargo, se admite que existen otros entes políticos aparte del propio estado que pueden llegar a constituirse en sujetos activos de obligaciones tributarias, siempre que éste delegue sus soberanías tributarias en aquellos. (2002:116)

El sujeto activo lo establece el Código Tributario en su artículo 17 y el cual nos explica de la manera siguiente: Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente publico acreedor del tributo.

Sujeto Pasivo

Para las autoras Dias y Najera en su libro Derecho Financiero II manifiestan el siguiente concepto en relación al Sujeto Pasivo:

El sujeto pasivo de la obligación tributaria es toda aquella persona individual o colectiva que se encuentra constreñida (de constreñir, obligar por la fuerza a realizar una cosa o a cumplir lo debido) a o una abstención no deseada. También se le llama sujeto pagador, por quien cumple la obligación tributaria”. (2002:116,117)

El sujeto pasivo lo establece el artículo 18 del Código Tributario, y lo explica de la siguiente manera: Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Objeto del pago y sus principios

Para las autoras Dias y Najera en su libro Derecho Financiero II manifiestan el siguiente concepto en relación al objeto del pago y sus principios:

El objeto del pago es la realización de la presentación en que consiste la obligación tributaria. En las obligaciones tributarias sustantivas el objeto es la entrega de una cantidad de dinero o de otros bienes en especie. En cambio en las obligaciones tributarias formales, el objeto es la realización de un hecho positivo o de un hecho negativo que puede ser una simple abstención o tolerancia (2002:117)

La explicación antes mencionada aclara totalmente que la forma de cumplir y extinguir la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo es a través del pago, el cual debe realizarse al sujeto activo que es el Estado o ente público acreedor del tributo.

Principio de objeto del pago

Principio de identidad

Según establecen las autoras Díaz y Najera en su libro Derecho Financiero II sobre el principio de identidad lo siguiente: “Por virtud del cual ha de cumplirse la prestación que es objeto de la obligación

tributaria y no otra. Si la deuda fiscal es dinero el deudor no podrá liberarse entregando otra clase de bienes”. (2002:117)

Principio de integridad

Según establecen las autoras Díaz y Najera en su libro Derecho Financiero II sobre el principio de integridad lo siguiente:

Por virtud del cual, la deuda no se considera pagada sino hasta que la prestación ha quedado totalmente satisfecha. Mientras la deuda no esté totalmente pagada se sigue generando la obligación accesoria del pago de intereses moratorios (recargados) por la cantidad insoluta y la deuda se considera incumplida para efectos del procedimiento económico-coactivo del cobro (2002:117)

Principio de indivisibilidad

Según establecen las autoras Díaz y Najera en su libro Derecho Financiero II sobre el principio de indivisibilidad lo siguiente: “Por virtud del cual el pago no podrá hacerse parcialmente sino en virtud de convenio expreso o de disposición de la ley”. (2002:118)

Requisitos del pago

Requisitos del Lugar

Este requisito es muy exacto al momento de establecer que el pago del impuesto debe realizarse donde el sujeto pasivo tenga su jurisdicción para el pago de acorde a la aduana y de la misma manera el pago de cada impuesto o tributo a pagar por parte del sujeto pasivo.

Requisitos de tiempo

Para las autoras Dias y Najera en su libro Derecho Financiero II manifiestan el siguiente concepto en relación al requisito del tiempo: “Dado el carácter legal de la obligación tributaria, su cumplimiento debe efectuarse en el tiempo indicado por la ley, que en principio es el de la realización del hecho imponible, ya se trate de impuestos permanentes o instantáneos”. (2002:118).

Este requisito establece que el cumplimiento de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo debe realizarse en el tiempo que exactamente nos especifica la ley.

La exigibilidad del pago

Establecen las autoras Díaz y Najera en su libro Derecho Financiero II sobre la exigibilidad del pago lo siguiente: “Quien haga pago de los créditos fiscales deberá obtener de las oficinas recaudadoras el recibo oficial o la forma valorada expedido y controlado exclusivamente por el ente público recaudatorio”. (2002:119)

Efectos del pago

Para las autoras Dias y Najera en su libro Derecho Financiero II manifiestan el siguiente concepto en relación al Efecto del pago:

El efecto del pago es la extinción tributaria y por consecuencia para que se produzca tal efecto liberatorio es necesario que el pago reúna las condiciones siguientes:

Que el pago haya sido recibido por el estado y llanamente sin reservas de ninguna naturaleza”. (2002:119)

El autor Micheli Antonio citado por las autoras Díaz y Najera en su libro Derecho Financiero II establecen también otro requisito y es el siguiente:

Que haya mediado buena fe de parte del contribuyente.

El artículo 36 del Código Tributario establece sobre el efecto del pago y medios de garantizarlo de la siguiente manera: El pago de los tributos por los contribuyentes o responsables extinguen la obligación sin perjuicio de las responsabilidades penales si las hubiere.....

Pago de consignación

Según establecen las autoras Díaz y Najera en su libro Derecho Financiero II sobre el pago por consignación lo siguiente:

“Tiene escasa aplicación en materia tributaria, se da cuando el acreedor rehusare, sin justa causa, recibir la prestación debida o dar el documento justificativo de pago; podría entonces el deudor librarse de la obligación haciendo la consignación, puede suceder, por ejemplo, en el caso del impuesto de herencias, legados y donaciones, si el acreedor fiscal fuere tardío o remiso en practicar la liquidación”. (2002:119)

Pago por cesión de bienes

Para las autoras Díaz y Najera en su libro Derecho Financiero II manifiestan el siguiente concepto en relación al pago por cesión de bienes:

Cuando el crédito fiscal no es pagado voluntariamente por el deudor, la administración fiscal puede iniciar en contra del deudor el procedimiento de ejecución establecido dentro del cual pueden secuestrarse o embargarse bienes del deudor o de responsables, procedimiento que en algunos casos puede concluirse en la adjudicación de los bienes”. (2002:120).

La exención como forma anormal de extinguir la obligación tributaria

El Código Tributario en su artículo 35 establece las formas de extinguir la obligación tributaria, pero la Constitución Política de la Republica de Guatemala y su interpretación por la Corte de Constitucionalidad establecen en la gaceta No. 29. Expediente 17-93, fecha de sentencia 07/09/1993. Establece lo siguiente: “La exención tributaria, como técnica de fomento o estímulo de determinadas actividades socio-económicas, constituye una excepción al régimen general del respectivo tributo y opera como instrumento al servicio de fines de utilidad pública o de interés colectivo”.

En la gaceta No. 27. Expediente 284-92. Fecha de sentencia: 23/02/1992. Establece lo siguiente: “una exención tributaria es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de esta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley. Por la exención se excluye, por razones determinadas, a quienes de acuerdo con los términos de

la ley alcanza el gravamen; es especial porque priva el principio de que el impuesto debe ser general cubriendo a la totalidad de los contribuyentes, de manera que nadie puede ser excluido sino por motivos especiales; por ello, una exención tiene una razonabilidad, ya sea a favor del Estado para impulsar el desarrollo o a favor de ciertas actividades útiles. Las exenciones son expresas, y es al legislador a quien compete ponderarlas. Quien tiene el poder de crear el gravamen tiene el poder de crear la exención. De ahí que las exenciones se encuentra establecidas en la ley con carácter de excepción a la obligación impositiva tributaria cuya determinación compete fijar al Congreso de la Republica por mandato de la propia Constitución, corresponde a sus propias facultades de valoración establecer quienes están exentos del pago de la obligación tributaria y quienes no”.

En la gaceta No. 25 Expediente acumulados 217 y 221-91. Fecha de sentencia: 06/08/1992. Establece lo siguiente: “ La exención consiste en que la ley establece que determinados sujetos no quedan afectos al cumplimiento de la obligación impositiva o determina que rentas o ingresos no están afectos a determinados tributos”.

Con lo expuesto se manifiesta que todo contribuyente esta obligado al pago de los tributos como una forma meramente normal que el Congreso de la Republica a creado para que todos los ciudadanos

puedan aportar a los gastos públicos por mandato Constitucional, pero el Congreso de la Republica viene a dotar de un privilegio a los contribuyentes o un sector especifico sobre una forma anormal de extinguir la obligación tributaria, pero es necesario que sea creada una ley donde se deje sin efecto la tipificación del cumplimiento de pago de tributos.

Conclusiones

El Estado de Guatemala tiene el deber de garantizarle a los habitantes de la Republica la vida, el desarrollo integral de la persona, también obtener el fin supremo que es el bien común para los ciudadanos, para que se de esto es necesario que todo ciudadano cumpla con la contribución de los gastos públicos y después que el Estado realice de manera eficiente la recaudación fiscal que se tiene proyectada cada año, esto solo es funcional si se tiene una política tributaria donde no exista ningún privilegio a determinado sector por el solo hecho de brindar cierto beneficio a una minoría de toda la población guatemalteca.

En Guatemala existe un Organismo encargado de decretar los tributos ordinarios y extraordinario, esto esta bien enmarcado que no puede tenderse a la corrupción y que toda norma que fuere emitida por el Congreso de la Republica debe ser de manera generalizada sin existir ninguna inconstitucionalidad al momento en que se incorpora a nuestro ordenamiento jurídico y aplicación; de esta manera se establece cual es el tributo que el contribuyente esta obligado a cumplir de acorde a su capacidad de pago como principio Constitucional.

El Código Tributario enmarca claramente que existen diversas formas de cumplir con la obligación tributaria, tomando en cuenta que la ley lo establece como formas de extinguir la obligación tributaria siendo por excelencia el pago, esta es la forma como el contribuyente puede dar fin al cumplimiento de la determinación tributaria que le fue enmarcado en la ley y como bien se establece en el artículo 36 del Código Tributario, se puede hacerla realizando el depósito en efectivo, fianza o seguro de caución y cualquier otro medio establecido en las leyes; entendiendo que el pago se trata de dinero que tiene que dar el sujeto pasivo de la obligación tributaria al sujeto activo.

El Congreso de la República tiene la facultad de crear la ley donde se tipifique los tributos, pero también tiene la facultad de crear la ley que sirve de contrapeso donde se deja a un sector, persona o grupo de personas exentos de cumplir con la obligación tributaria, como lo establece la Constitución Política de la República en su artículo 239 inciso b, esta es una forma anormal que la ley le otorga al sujeto pasivo de extinguir la obligación tributaria, manifiesta Manuel Osorio en el Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales sobre el significado de anormal “ Lo opuesto a lo habitual, común o natural”, con esto se amplía más el entendimiento que las formas habituales o normales de extinguir la obligación tributaria son las nombradas dentro del Código Tributario en su artículo 35 siendo

por excelencia el pago, pero su forma anormal es la exención como bien lo establece el Código Tributario en su artículo 62.

Es claro que el contribuyente tiene dos formas privilegiadas de extinguir la obligación tributaria, una sería la normal como ya está plenamente tipificado en el código tributario y la segunda es a través de la creación de una nueva ley donde el Congreso de la República les conceda el privilegio a los contribuyentes de extinguir la obligación tributaria a través de la exención como una forma anormal.

Referencias

Aguilar, V. (2006). *Derecho de Obligaciones*. Tercera Edición. Guatemala: Impreso en Serviprensa S.A.

Brañas, A. (2008) *Manual de Derecho*. Séptima Edición. Guatemala: Editorial Estudiantil fénix.

Colección “Textos Jurídicos N0. 12”. Departamento de publicaciones, facultad de ciencias económicas. Universidad de San Carlos de Guatemala (2000). *Apuntes de Derecho Tributario y legislación Fiscal*. Guatemala: Editorial.

Díaz, C.; Najera, L. (2002). *Derecho Financiero II*.

Guatemala: Editorial Praxis / División

Monterroso, G. (2005). *Fundamento Tributarios*. Guatemala: Editorial Comunicación Gráfica G&A.

Villegas, H. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*: Argentina: Ediciones Desalma Buenos Aires.

Cabanellas, G. (1979) *Diccionario Enciclopedia de Derecho Usual*, tomos I, II y V. Argentina: Editorial Heliasta S.R.L, 14^a edición.

Osorio, M. (2001) Diccionario de Ciencias Jurídicas y Sociales. Argentina: Editorial Heliasta S.R.L, 28ª edición.

Constitución Política de la Republica y Su Interpretación por la Corte de Constitucionalidad. (2011)

Código Civil, Decreto-Ley número 106.

Código Tributario, Decreto numero 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Código Laboral, Decreto numero 1441.