

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



**El pequeño contribuyente y su obligación formal
tributaria**
-Tesis de Licenciatura-

Yesenia Patricia Dávila García

Zacapa, mayo 2014

**El pequeño contribuyente y su obligación formal
tributaria**

-Tesis de Licenciatura-

Yesenia Patricia Dávila García

Zacapa, mayo 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 Cóbar

Secretario General Lic. 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

Licda. Carol Yesenia Berganza.

Licda. Sandra Lorena Morales.

Licda. Nydia Lissette Arévalo Flores.

Lic. Manuel Guevara.

Segunda Fase

Licda. Cándida Rosa Ramos Montenegro.

Licda. Flor de María Samayoa Quiñonez.

Lic. Luis Guillermo Chutan Reyes.

M.Sc. Mario Jo Chang.

Tercera Fase

Licda. Jacqueline Elizabeth Paz Vásquez.

Licda. Diana Noemí Castillo Alonzo

Lic. Erick Estuardo Wong Castañeda.

Licda. María Victoria Arreaga Maldonado.

Lic. Arnoldo Pinto Morales.

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

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **EL PEQUEÑO CONTRIBUYENTE Y SU OBLIGACIÓN FORMAL TRIBUTARIA**, presentado por **YESENIA PATRICIA DÁVILA GARCÍA**, 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

DICTAMEN DEL TUTOR DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **YESENIA PATRICIA DÁVILA GARCÍA**

Título de la tesis: **EL PEQUEÑO CONTRIBUYENTE Y SU OBLIGACIÓN FORMAL 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, 20 de noviembre de 2013

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

M. Sc. Mario Jo Chang
Tutor de Tesis



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

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **EL PEQUEÑO CONTRIBUYENTE Y SU OBLIGACIÓN FORMAL TRIBUTARIA**, presentado por **YESENIA PATRICIA DÁVILA GARCÍA**, 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

DICTAMEN DEL REVISOR DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **YESENIA PATRICIA DÁVILA GARCÍA**

Título de la tesis: **EL PEQUEÑO CONTRIBUYENTE Y SU OBLIGACIÓN FORMAL 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.

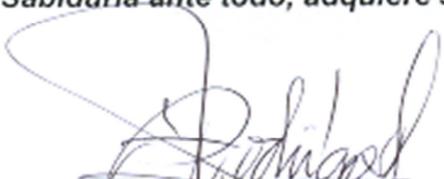
Cuarto: Que dicho trabajo reúne las calidades necesarias de una Tesis de Licenciatura.

Por tanto,

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

Guatemala, 23 de enero de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"


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



DICTAMEN DEL DIRECTOR DEL PROGRAMA DE TESIS

Nombre del Estudiante: **YESENIA PATRICIA DÁVILA GARCÍA**

Título de la tesis: **EL PEQUEÑO CONTRIBUYENTE Y SU OBLIGACIÓN FORMAL TRIBUTARIA**

El Director del programa 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 Director del programa de tesis, emite **DICTAMEN FAVORABLE** para que continúe con los trámites de rigor.

Guatemala, 13 de marzo de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

Dr. Carlos Interiano
Director del programa de tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia



ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **YESENIA PATRICIA DÁVILA GARCÍA**

Título de la tesis: **EL PEQUEÑO CONTRIBUYENTE Y SU OBLIGACIÓN FORMAL TRIBUTARIA**

El Director del programa 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 director del programa 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, 31 de marzo de 2014

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"


Dr. Carlos Interiano
Director del programa 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



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

ACTO QUE DEDICO

A DIOS: Dar-me el don de la vida, inteligencia, prudencia y salud, para poder alcanzar la meta propuesta.

A MIS PADRES: Por haber formado en mí principios y valores.

A MI ESPOSO: Por la paciencia, fortaleza que me brindo.

A MIS HIJOS: Por la paciencia, comprensión.

A LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS, SOCIALES Y DE LA JUSTICIA DE LA UNIVERSIDAD PANAMERICANA:

Por brindarme la oportunidad de formarme en sus aulas para la consecución de este logro.

A USTED:

Especialmente Yesenia patricia Davila García

Índice

Resumen	i
Palabras Clave	ii
Introducción	iii
Tributo	1
Como opera el Pequeño contribuyente ante la Superintendencia de Administración Tributaria	11
Régimen del Pequeño Contribuyente	24
Legítima Defensa del Pequeño Contribuyente	32
Como Finalizan las obligaciones formales del pequeño contribuyente ante la Administración Tributaria	44
Conclusiones	48
Referencias	50

Resumen

Toda recaudación tributaria es legal porque el Estado tiene potestad de exigir el pago de los tributos, según el artículo 239 de la Constitución Política de la república, por lo tanto es Estado es el titular del poder Tributario.

En Guatemala la potestad Tributaria se ejerce por el Organismo Legislativo cuando expide las leyes Tributarias, y corresponde al Organismo Ejecutivo en su carácter de administrador fiscal comprobar cuando se han expedido dichas leyes.

El Pequeño Contribuyente es el que fortalece la recaudación fiscal, y nace desde el momento en que se inscribe en los registros de la Superintendencia de la Administración Tributaria de conformidad con el artículo 112 numeral 1 inciso “b” cumpliendo con los requisitos que para el efecto establece la ley.

El pequeño contribuyente son personas individuales o jurídicas cuyos ingresos anuales no deben de exceder de Q150.000 quetzales, llevando un libro de compras y ventas debidamente autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria, emitir facturas por ventas de bienes o servicios que sean mayor de Q50.00 quetzales, si la

venta es menor, es necesario registrar la ventas y servicios prestados conforme lo establece la ley.

El crédito fiscal es el impuesto soportado en las facturas de proveedores en compras de débito o crédito, el pequeño contribuyente debe de actualizarse constantemente de acuerdo a las reformas tributarias ya que su función está encaminada a mejorar la recaudación fiscal.

Finalmente el objeto del trabajo es establecer la obligación formal tributaria del pequeño contribuyente, cuáles son las ventajas y desventajas de acogerse a este régimen desde su inscripción ante la administración tributaria hasta el cierre definitivo.

Palabras Clave

Pequeño contribuyente. Crédito fiscal. Obligación tributaria. Ilícito tributario. Impuesto. Potestad tributaria.

Introducción

Los tributos son los paleativos y soluciones económicos que el Estado cuenta para cumplir sus obligaciones Constitucionales.

La presente investigación realiza el estudio en materia tributaria sobre cómo opera el pequeño contribuyente, la determinación y cumplimiento de las obligaciones formales que tiene ante la Superintendencia de Administración Tributaria; estableciendo las ventajas y desventajas sobre el control y fiscalización que la Administración Tributaria tiene sobre la recaudación tributaria así como establecer cuáles son las diferencias y similitudes, los requisitos que deben de llenar para acogerse a este régimen y a sus modalidades.

Toda persona individual o jurídica debe de tener conocimiento sobre las obligaciones formales a que queda sujeto desde el momento que se inscribe al régimen tributario unificado de la Administración Tributaria hasta que finaliza sus operaciones, tomando en cuenta que sus ingresos anuales no deben de excederse de ciento cincuenta mil quetzales para poder optar a este régimen.

La recaudación Fiscal es cumplida satisfactoriamente si los sujetos de la obligación tributaria cumplen con sus obligaciones y por ende la SAT cumplirá con sus metas de recaudación siempre y cuando sea transparente en la determinación de la obligación tributaria.

Tributo

La Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 239 establece: Corresponde al Congreso de la República de Guatemala decretar: impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales. En el artículo 137, literal e, establece: son derechos y deberes de los guatemaltecos obedecer las leyes.

Concepto legal: Son prestaciones común mente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario. Código Tributario; Decreto 6-91.

De la Garza Sergio Francisco, (Derecho Financiero Mexicano) afirma: “Conjunto de Normas Jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos; impuestos, tasas, contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares, con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento” (1981- 72).

De conformidad con lo anteriormente citado, se llega al análisis que el tributo es el acto por medio del cual el Estado en su calidad de garante, establece diferentes clases de cargas a los entes públicos, ciudadanos con el objeto de satisfacer sus necesidades y cumplirlas en beneficio de la sociedad.

Elementos de la relación jurídica tributaria

Elemento personal: Se encuentra compuesto por el Sujeto Activo; el cual sería el Estado o entre acreedor del tributo y el Sujeto Pasivo; es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

El Hecho generador o Hecho Imponible

Es el hecho confuso definido en la ley tributaria con una representación que permite conocer con confianza situaciones en el momento de realizarse.

Objeto impositivo. Su finalidad es de carácter perceptivo la cual es obtener recursos económicos, por parte del sujeto activo de la relación jurídica tributaria en la cual se satisface necesidades políticas y económicas. (Art 10 de la ley del IVA).

El tipo Impositivo. Conocido con el nombre de Elemento Cuantificarte es la cuantía o comisión que se le asigna a cada deuda tributaria, es el valor que el contribuyente entregara al estado en concepto de tributo.

La base Impositiva. Determina la obligación fiscal y tributaria, es el precio de la operación menos el descuento concedido de acuerdo con prácticas comerciales. (Art 11 de la ley del IVA).

Características de los tributos: Es Originario; nace con el Estado mismo es permanente, porque va existir siempre que exista Estado.

Es Irrenunciable: El Estado no puede renunciar a este tributo especial, ya que el Estado sin este no puede existir, el poder tributario no puede solicitar de los particulares el bienestar de las necesidades estatales.

El objeto de los Tributos, es el beneficio que debe cumplir el sujeto pasivo, es el pago de la suma de dinero en general, o bien la entrega de una cantidad de entes, que asegure el cumplimiento mediante garantía real o fiduciaria en las situaciones especiales en el cual el tributo sea establecido en especie. (Artículo 14 código tributario).

Poder o potestad tributaria. Villegas Héctor, Curso de finanzas de derecho tributario afirma: “Es la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente los tributos cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria especial cuando se ha producido un hecho generador” (1982:97).

Poder tributario, poder fiscal, potestad de imposición, se rigen por la constitución de cada país conforme al sistema de la división de poderes es atribuido exclusivamente al poder legislativo, el cual lo ejerce en el momento en que expide las leyes y que determina que hecho o situación en la realidad generan para los particulares la obligación del pago de contribuciones.

La potestad tributaria considerada en un plano abstracto, significa por un lado, supremacía, y por otro sujeción, es decir la existencia de un ente que se coloca en un plano superior y preeminente y frente a él, a una masa indiscriminada de individuos ubicados en un plano inferior, la potestad tributaria es la capacidad de obtener coactivamente prestaciones pecuniarias de los individuos y de requerir el cumplimiento de los deberes necesarios para la obtención, es necesario entonces tener presente que cuando el Estado se convierte en el titular de un derecho subjetivo tributario, frente a él tendrá a obligados a dar, hacer o no hacer, mientras ello no suceda y en la potestad tributaria se mantenga en plano abstracto como mera facultad, el Estado encontrara a su frente a la comunidad en su conjunto es decir un conglomerado de sujetos indeterminados.

Para concluir podemos decir que la potestad tributaria se expresa en la norma suprema Constitucional la que faculta al Estado a imponer tributos lo cual es inherente al Estado en razón de su poder de imperio.

En el caso concreto de nuestro país, la potestad tributaria se ejerce por el Organismo Legislativo, cuando expide las leyes tributarias, y corresponde al organismo Ejecutivo en su carácter de administrador fiscal el determinar o comprobar cuando se han producido.

En realidad esos hechos o situaciones que generan la obligación de pagar esas contribuciones, señalar o determinar la cuantía de los pagos o bien verificar si las prestaciones que han realizado se encuentran ajustadas a la ley; nuestra Constitución Política de la República dentro de los preceptos específicamente referidos a los tributos que limitan directamente la Potestad Tributaria tenemos : El Principio de Legalidad, de Reserva de la ley, capacidad de pago dentro de los principios que limitan la potestad tributaria en forma indirecta la Libertad e igualdad, libertad de acción, derecho de defensa.

La potestad o poder tributario se va a dar, cuando se exprese en la Norma Suprema Constitucional, puesto que solamente estando tipificada la norma.

El Estado puede imponer sus tributos y se va a establecer únicamente cuando el Órgano encargado que es el congreso de la república establezca los tributos en la cual vincula sujeto activo y pasivo, pero tomando en consideración que el Estado la puede ejecutar cuando este tipificada pero hay un ente que también forma parte de ello siendo la autoridad administrativa a la cual el estado delega la responsabilidad para que realice la ejecución a lo cual se le determina Competencia Tributaria.

Es necesario establecer que el poder tributario tiene sus características las cuales son:

a) Carácter Originario; El poder tributario corresponde a todo el Estado desde el punto en que posee la soberanía política y, como consecuencia el Estado es el titular del poder tributario

b) Carácter irrenunciable. Dado que el poder tributario se manifiesta en la ley y por tanto el Estado no puede desprenderse de esta potestad, puesto que perderá con ello un atributo especial, dejando de ser un Estado soberano.

c) Indelegable: El Estado no puede traspasar, delegar o ceder a otro Estado y ente extraño al Estado mismo, su atributo de dictar leyes tributarias, tal como sucede en Guatemala.

d) Imprescriptible; El poder tributario no prescribe con el paso del tiempo, y por ello no puede considerarse que el ente público haya hecho dejación de su derecho por no haberlo ejercido.

Otra cosa es la prescripción de los tributos, derechos o acciones, por no haber cobrado el tributo, por ello algunos consideran que es permanente.

e) **Carácter Legal.** El poder tributario se establece en normas legislativas de carácter constitucional, así tenemos que el artículo 239 de la Constitución Política de La República, puede decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales.

f) **Limitado;** La potestad Tributaria está limitada por diversos principios y preceptos constitucionales.

Finalidad de la Potestad

Villegas, Héctor Teoría de los Tributos, opina: Para entender la potestad tributaria diríamos que deviene de dos clases, las cuales son, Originarias o Delegadas. Originario, cuando deviene de la Constitución Política de la República. Delegado. Cuando la entidad que tiene el poder originario se lo transmite a otra entidad política (1997:103)

Jarach, Dino. La Potestad o poder Tributario Establece: finaliza o termina en el momento en que se inicia la vigencia de la ley tributaria a partir de ese momento el estado como cualquier ciudadano están en la misma situación jurídica el sujeto activo no tiene ninguna preeminencia sobre ninguna persona a quien se aplique la ley, Y el sujeto pasivo del tributo tiene los mismos derechos y obligaciones establecidos en la ley. Termina, finaliza, se extingue en el momento en que se inicia la ley. (1982:95)

El concepto establecido por JARACH, se crea una contraposición como parte crítica, puesto que este establece que la potestad tributaria finaliza en el momento en que se inicia la vigencia de la ley, o sea una norma jurídica debe de establecer pasos a seguir, y se critica pues la potestad tributaria no finaliza sino, empieza hacer valer la obligación tributaria del contribuyente y finaliza cuando el sujeto pasivo que dio origen a la obligación tributaria, cumple con su obligación ante el sujeto activo que es el Estado y este a la vez cumple con la parte que le corresponde.

A la realización de esta obligación, el Estado le da potestad a la Superintendencia de Administración tributaria para que haga valer dichas obligaciones.

De acuerdo al código tributario, en su artículo 35 establece que la obligación tributaria se extingue por el pago, la compensación, confusión, condonación o remisión, prescripción.

El Pago, Manuel, Ossorio especifica el pago como “el cumplimiento de la prestación que constituya el objeto de la obligación, sea ésta una obligación de hacer o una obligación de dar. Constituye una forma típica de extinguir las obligaciones.” (1996:703).

Es acto por medio del cual el sujeto pasivo debe de cumplir con su obligación tributaria ante el fisco por adeudos que este tenga la cual puede ser en especie o en dinero; Una relación concisa con lo legal es que se enmarcan acertadamente las formas de pago establecidas tales como el pago por consignación, el pago bajo protesta y el pago a cuenta los cuales los encontramos tipificados en los artículos 38 y 39 del código tributario.

Compensación

Saccone, Mario: Obligaciones en materia civil, define: es un medio normal de concluir y tiene lugar cuando dos personas por derecho propio, reúnen la calidad de deudor y acreedor recíprocamente, cualquiera que sea las causas de una y otra deuda. Ella extingue con fuerza de pago las dos deudas, hasta donde alcance la menor, desde el tiempo en que ambas comenzaron a existir. (2002:108)

El código tributario Decreto 6-91 establece en su artículo 43. “ Son los adeudos tributarios que se da con los sujetos de la obligación tributaria en forma total o parcial de créditos líquidos y exigibles.”

Confusión

El código tributario Decreto 6-91 en su artículo 45 lo conceptualiza de la siguiente manera:” Es la reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria en la cual recae la calidad de deudor y acreedor”. Existe una enmarcada relación con el artículo 1,495 del código civil, en conclusión indicaríamos es cuando la misma persona reúne la calidad de deudor y acreedor.

La condonación o remisión

El artículo 1,489 del código civil es el acto por medio del cual el acreedor libera de la deuda al deudor, el Código Tributario en sus artículos 46 y 97, el Congreso de la República le compete la facultad de crear tributos, ahora bien la administración tributaria es el ente encargado de realizar el proceso administrativo y de ejecutar cualquier

actividad cuando el sujeto pasivo no haya cumplido con sus obligaciones tributarias, pero esta entidad no es la encargada si procede a cobrar o a requerir si no se le ha otorgado la facultad de realizarlo, por lo tanto esta no puede otorgar la condonación de una deuda, puesto que la exoneración de recargos y multas le corresponde con exclusividad al Presidente de la República, quien puede facultar a la Administración Tributaria para ejercer dicha actividad.

Prescripción

Consiste en el modo de extinción de la obligación tributaria por 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 de exigir el pago correspondiente, o sea que pasa el tiempo previsto en la ley sin que la administración fiscal hubiere exigido el pago.

La institución de la prescripción extintiva es plenamente aplicable a la relación jurídico-tributaria, ya que el crédito impositivo se extingue como cualquier otro derecho por el transcurso del período de tiempo determinado.

Una característica de la prescripción tributaria es que tiene que ser declarada por el propio sujeto activo que ha de aplicar la ley para declarar extinguido su propio derecho.

El código tributario regula la prescripción en el artículo 47, 48, 49 Y 76. tiene como plazo para que se de la prescripción de 4 años cuando el contribuyente o responsable se encuentre registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria y de 8 años para el que no se encuentre registrado. Estamos ante la figura de la prescripción especial y de 5 años para las infracciones tributarias.

La prescripción se empieza a contar a partir de la fecha en que se produjo el vencimiento de la obligación para pagar el tributo tal y como lo establece el artículo 49 del código tributario.

Como opera el pequeño contribuyente ante la superintendencia de administración tributaria

Potestad de la administración tributaria: Estableciéndose una breve información sobre la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), es importante tener el conocimiento de las facultades y atribuciones de dicha entidad. Por ende al entrar de lleno a la obligación formal del pequeño contribuyente, se tenga el conocimiento de la facultad que tiene esta.

De conformidad con los artículos del Código Tributario: 98,98 “A”, 30,93. La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) es el ente encargado de verificar el correcto acatamiento de las leyes tributarias para la recaudación, cobro, control y fiscalización de tributos hacia el contribuyente responsable al momento de solicitar su inscripción en el Registro Tributario Unificado o cualquier otro registro que tenga a su cargo la administración tributaria y establecer con precisión el hecho generador; Para la realización de esta actividad la (SAT) Contara con profesionales en las distintas disciplinas para la realización de determinada actividad, solicitando la colaboración de otras dependencias Estatales, para realizar estudios económicos, financieros y tributarios para establecer la realidad de actividades económicas y aplicar con equidad las normas tributarias.

Requiere a las personas individuales o jurídicas informe de sus tributos. Tomando en consideración que esta misma entidad es la encargada de realizar cualquier acción en caso de resistencia a la acción u omisión, que obstaculice o impida la acción de fiscalización, esta clase de acciones son sanciones, multas, más no cierre de negocios.

Como Nace el pequeño contribuyente

Nace en el momento que el contribuyente responsable, se inscribe en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios tal como lo establece el Código Tributario Decreto 6-91, en su Art.112 numeral 1, inciso b estableciendo lo relacionado acerca del pequeño contribuyente.

La Intendencia de Recaudación y Gestión establece:” El contribuyente presentara documento de identificación y demás requisitos completos para el efecto necesite para su inscripción correspondiente en el Registro Tributaria Unificado.

Estos requisitos para inscribirse son en original y fotocopia de documentos de identificación DPI o pasaporte con fotocopia completa en caso que la persona sea extranjera.

Para comprobar el domicilio fiscal la Administración Tributaria solicita la última factura por servicios prestados de energía eléctrica, agua potable o teléfono, puede también presentar como requisito adicional para establecer domicilio fiscal cualquier otro documento emitido por autoridad competente en este caso Constancia de Residencia emitida por la Municipalidad del domicilio fiscal del contribuyente, así mismo debe comprobar el domicilio comercial donde estará ubicado el

establecimiento el cual debe comprobarse con contrato de arrendamiento, ó factura emitida por el arrendador donde se paga el arrendamiento del mismo.

Posteriormente a la inscripción se debe habilitar el libro de control que para el efecto llevará el contribuyente denominado Libro de Compras y Ventas de pequeño contribuyente, habilitando las hojas que a su conveniencia necesite pagando únicamente cincuenta centavos de quetzal por la habilitación de cada hoja, en este caso el receptor de la SAT le proporcionará un recibo SAT-811 para realizar el pago en la ventanilla de la entidad bancaria. Así mismo debe acreditar una imprenta donde realizará el proceso de impresión de sus facturas para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias correspondientes, terminado este proceso el contribuyente firma una declaración Jurada de Inscripción denominada DJA la cual debe quedar en la Administración Tributaria como evidencia que el contribuyente se presentó a realizar dicha gestión anotando su nombre y firma o en su caso huella digital, misma que no necesita testigos cuando el contribuyente no supiere firmar. posteriormente se le entregará su Constancia de Inscripción al Registro Tributario Unificado donde consta la inscripción del contribuyente.

Anteriormente se estableció los tipos para formar parte al sistema del pequeño contribuyente la cual establece una cuantía para que puedan resguardarse a ese sistema los contribuyentes inscritos a este régimen estando exentos del pago de la declaración Jurada anual, trimestral o mensual del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad ya que son obligaciones formales de los contribuyentes normales que exceden de sus ingresos anuales de ciento cincuenta mil quetzales por lo que el régimen pequeño contribuyente únicamente están afectos al pago directo del 5% mensual sobre ingresos y/o prestación de Servicios por parte del contribuyente.

Quienes pueden ser pequeños contribuyentes

Personas individuales, incluyendo profesionales, personas jurídicas, que obtengan ingresos anuales que no excedan de Q150,000.00 este tiene ventajas que le coadyuvan en la forma, mas no en el fondo esto quiere decir, que las ventajas que tiene este es que no tiene necesidad de un perito contador, pues no tiene obligación de llevar contabilidad completa y el mismo contribuyente puede llevar el control de su libro previamente autorizado por la Administración Tributaria y hacer el pago de sus impuestos en la ventanilla del banco recaudador autorizado por la SAT.

Literalmente no se encuentra una definición exacta en un registro sobre el pequeño contribuyente; de conformidad con el decreto número 27-92 de la ley del Impuesto del Valor Agregado IVA, el artículo 45 el cual ha sido reformado de acuerdo al Decreto 4-2012 del Congreso de la República, establece:” Son personas o empresas cuyos ingresos anuales no exceda de Q150, 000”.

Al momento de registrarse como pequeño contribuyente ante la Administración Tributaria , requiere una obligación debe de llevar un libro, de compras y ventas el cual debe de estar debidamente habilitado por la Superintendencia de Administración Tributaria, dichos libros pueden llevarse de forma manual o computarizado, deben de emitir y entregar facturas por ventas de bienes o servicios que sea mayor de cincuenta quetzales.

Ventajas y Desventajas del Régimen Pequeño Contribuyente

Ventajas

a) Una de las ventajas que el pequeño contribuyente tiene es que solo está afecto al pago directo del cinco por ciento del IVA, por ventas y/o servicios prestados, que deberá pagar mensualmente de conformidad con el artículo 47 del decreto 26-92 de la ley del Impuesto del valor agregado IVA.

b) Está exento del impuesto sobre la renta y el impuesto de solidaridad.

c) Únicamente está afecto a la declaración Jurada en forma Mensual.

d) No hay declaración Jurada Anual.

e) La Forma de pago es fácil el contribuyente lo hace desde su casa, o en cualquier computadora con acceso a Internet para generar su declaración en forma electrónica en formulario SAT-2046 y a través de Declaraguate.gt, o Bancasat previo contrato de adhesión con el banco de su preferencia autorizado por la Administración Tributaria ó también puede presentarlo en papel en su versión SAT-2043..

f) Quien realiza el pago del impuestos si se le venden bienes o se le prestan servicios a un agente de retención del IVA, este debe entregar una constancia de retención, por lo tanto el contribuyente no está obligado a pagar la tarifa del 5% sobre lo facturado.

Desventajas

1.- El Régimen de pequeño contribuyente no genera crédito fiscal. Lo que actualmente se encuentra pendiente de resolver por la Corte de Constitucionalidad.

2.- A partir de la reforma, el pequeño contribuyente está afecto a presentar su declaración aunque no haya tenido movimiento lo que significa con valor “o”. Años atrás no había necesidad de formalizar dicha declaración la cual se realiza también en la entidad bancaria autorizada ante la Administración Tributaria.

3.- De acuerdo a la reforma 4-2012 establece que el pequeño contribuyente al momento de no presentar su respectiva declaración mensual del IVA, le genera una sanción de Q 1,000 sin embargo con la nueva reforma la SAT le otorga un 85% de descuento debiendo pagar Q 150.00 por declaración. Anteriormente la forma de la presentación era trimestral y no era necesario declararla sin movimiento.

La ley anti evasión entro en vigencia el uno de abril de 2012 el Artículo 42 de la ley del IVA indicaba lo siguiente: Durante el mes de febrero deberá presentar una declaración en formulario que proporcione la dirección en la cual se detallaran los débitos y créditos fiscales, dicho articulo fue modificado por el decreto 04-2012, los contribuyentes inscritos en este régimen quedan relevados del pago de la prestación de la declaración anual, trimestral, o mensual del impuesto sobre la renta o de cualquier otro esto quiere decir que pequeño contribuyente deberá presentar su declaración en forma mensual y no trimestral como se establecía anteriormente.

Procedencia del crédito fiscal

Es la suma del impuesto al valor agregado cargado por las operaciones realizadas durante el periodo al contribuyente.

Antes de la reforma, es la importación o adquisición de bienes, importación o servicios de activos fijos, utilización de servicio que se apliquen ha operaciones afectas a la ley del IVA.

¿Cuándo no procede reclamar el crédito fiscal? Cuando no se encuentre directamente vinculado con el proceso productivo o de comercialización del contribuyente, cuando la documentación del respaldo no llene los requisitos establecidos por la ley y el reglamento, que no cuente con la documentación legal correspondiente, cuando no se registre en el libro de compras y libros contables de conformidad con el reglamento.

De acuerdo a la ley del Impuesto del Valor Agregado IVA Decreto número 27-92 el artículo 16 establece: procede por la importación adquisición de bienes y la utilización de servicios que apliquen actos gravados a operaciones afectas a esta ley. El cual solo pueden reclamar los que están afectos al régimen normal el cual esta establecido en los artículos 23, 23”A” 24 y 25 de la ley del IVA.

Es necesario enfatizar sobre la procedencia del crédito fiscal, puesto que el contribuyente pequeño le recarga el pago del cinco por ciento a favor del estado, por ende tiene la obligación de pagar y su factura no la puede utilizar para crédito.

La procedencia del crédito fiscal de acuerdo al Diccionario Básico Tributario. Facultad de proveedores, nota de debito y de crédito recibidas que acrediten la adquisición o autorización de servicios efectuados en el periodo tributario respectivo, o bien es el impuesto soportado, en las facturas de proveedores, facturas de compra, débitos, créditos.

Al emitir una factura por venta de bienes o servicios no genera crédito fiscal por IVA al comprador sin embargo tendrá que considerarlo como parte del costo de adquisición de bienes o servicios la cual afecta únicamente la declaración Jurada del impuesto sobre la renta de los contribuyentes o compradores que estén en el régimen optativo del mismo.

Cuando el pequeño contribuyente realice ventas a Empresa grandes la factura que emite este, no le es útil a estas empresas puesto que no genera el crédito fiscal. Un ejemplos mayor establecido sobre el Crédito fiscal seria el Impuesto del Valor Agregado IVA, pero el pequeño contribuyente incorporado a este régimen no se hace acreedor a este crédito y mucho menos lo puede otorgar por parte de la obtención de sus

labores a un tercero, pues al momento de estar incorporado en el mismo se le violan sus derechos de igualdad, legalidad y equidad.

El artículo 47 del código tributario establece: sobre la tarifa del impuesto al régimen del pequeño contribuyente que es del 5% sobre los ingresos brutos totales por venta o prestaciones de servicio que obtenga el contribuyente inscrito.

Ahora bien en el caso de los agentes de retención de IVA, están obligados a entregar una constancia de retención al prestador de servicios donde se indica que ya fue descontado el cinco por ciento, por lo tanto el contribuyente al presentar su declaración no esta obligado a pagar la tarifa del 5% sobre lo facturado ya que en la misma declaración mensual existe una casilla donde se indica la cantidad que fue retenida en su oportunidad.

El Pequeño Contribuyente y la Reforma Tributaria

Es una serie de modificaciones que se le han realizado a varias leyes con el propósito de tener mayor control y fiscalización y retribución económica en el ámbito tributario, es preciso saber que reformas se han realizado y que normas han sido efecto de la misma. Reforma a la ley del impuesto al valor agregado Decreto 27-92 del congreso de la República.

Artículo 73 del decreto no. 04-2012, el cual entró en vigencia el 25-2-12.Reforma al decreto NO. 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario.

Reforma a la ley del Impuesto Sobre la renta decreto Numero 26-92 del congreso de la República.

Análisis Comparativo

Este análisis es anterior y actual del pequeño contribuyente, el reglamento de la ley del Impuesto Sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo Número 2006-2004. Al momento de realizarse toda esta serie de modificaciones tributarias ha conllevado a un cambio al Régimen del pequeño contribuyente, anteriormente para estar en este régimen el contribuyente los ingresos anuales no debían superar los Q60,000.00.

La declaración era de forma trimestral sin necesidad de declarar sin movimiento cuando no se hubiese facturado durante el trimestre y adicionalmente estaba sujeto a la declaración Jurada Anual mediante Formulario SAT-2021 proporcionado por la Administración Tributaria, cabe mencionar que tenía derecho a crédito fiscal.

Adicionalmente debía el contribuyente habilitar tres libros como requisito para inscribirse en el Registro Tributario Unificado, un libro de compras y ventas de pequeño contribuyente, adicionalmente un libro de caja e inventario para efectos de control.

A partir de la vigencia del Decreto 4-2012, las personas individuales y Jurídicas que se han acogido al régimen de pequeño contribuyente deben tomar en cuenta que sus ingresos anuales no deben ser mayores a Q 150.000.00, el pago que anteriormente se efectuaba trimestral, ahora se debe realizar mensual a través de un formulario que tiene la calidad no de un simple formulario de pago sino con la calidad de Declaración Jurada, quedando eliminada la declaración Jurada Anual para este régimen.

La modificación realizada en cuanto al pequeño contribuyente ha afectado a este directamente en cuanto a que no genera derecho a crédito fiscal por lo que muchos contribuyentes se han visto afectados y obligados a incorporarse al régimen normal.

Decreto 4-2012 Ley Anti evasión II: Es la reforma tributaria la cual ha transformado artículos de varias leyes, modificando:

- 1) LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Decreto 26-92.
- 2) Impuesto a la primera matricula de automotores terrestres.

3) Reforma a la ley Aduanera Nacional.

4) Reforma a la ley del IVA.

5) Reforma a la ley del impuesto sobre circulación de vehículos terrestres marítimos y aéreos,

6) A la ley del Impuesto de Timbre Fiscales y de papel sellado especial para protocolo.

de conformidad con los artículos 12, 13, 15,16, 17 18 nos hace referencia sobre quienes son los pequeños contribuyentes, inscripción al régimen, tarifa del impuesto y el pago del impuesto, es necesario incorporar estos artículos, puesto que son la base a la ley anti evasión II.

Régimen del Pequeño Contribuyente

Obligaciones del Pequeño Contribuyente

Es necesario enfatizar cuales son las obligaciones formales que tienen las personas individuales y jurídicas que están inscritas ante la Administración Tributaria en el Régimen de Pequeño Contribuyente.

1.-para efectos tributarios debe llevar un libro de compras y ventas habilitado por la administración tributaria los cuales tendrán que estar al día en sus operaciones, no se podrán realizar en forma distinta a la establecida por la administración tributaria ya que de no cumplirse con la obligación incurrirá en las sanciones que para el efecto señala la ley.

Haciendo énfasis que incurre en dos sanciones en caso de no respetar dicha formalidad, por no llevar al día libros contables u otros registros establecidos por el código tributario, y por llevarlos en forma distinta la sanción será Q 5,000.00 cada vez que se fiscalice.

Para mayor información el lector podrá apoyarse en la ley del IVA, artículo 49, artículo 94 numeral 5 y 6 del código tributario).

2-. Emitir facturas de prestaciones y ventas como pequeño contribuyente de servicios mayores de Q50.00. En caso que estas prestaciones fueren menores al monto deben apuntar este monto en la misma factura que emita al final del día conservando la original y copia, se consignará como nombres clientes varios y como NIT las iniciales CF.

Es importante hacer relevancia en este artículo, puesto que hay muchos negocios que laboran sin estar debidamente registrados y por lo consiguiente no tienen facturas, o bien estando registradas no las emiten dándose en la práctica que llega personal debidamente autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria, realizan compras como cualquier particular, y al no emitir el propietario la respectiva factura se establece que se comete una infracción tributaria por evadir los impuestos del fisco.

Al comprobarse una infracción, la Administración tributaria lo documentará mediante acta para iniciar proceso administrativo al contribuyente infractor.

3.- Cuando se adquieran bienes o servicios exigir facturas y conservarlos por el plazo de la prescripción. En caso que no se cumpla se establecerá una sanción que será el equivalente al impuesto correspondiente de la transacción (Artículo 49 de la ley del IVA, numeral 3 del artículo 94 del código tributario). Una vez el infractor realice el cumplimiento de la infracción ante la Administración Tributaria esta se rebajara hasta en un 85%, siempre que efectuó el pago de forma inmediata, si hubiere sido una infracción será sancionada conforme al juez de paz del ramo penal ya sea con cierre temporal de empresa o establecimiento. (Artículos: 85, 86,94 Código tributario).

Al momento que la Superintendencia de Administración Tributaria verifique que el pequeño contribuyente cometió una infracción esta no podrá realizar el cierre temporal de un negocio no tiene la facultad de realizarlo. La entidad con facultad es el juez de paz del ramo penal, en la cual este fijara audiencia oral la cual se llevara a cabo en el transcurso de 48 horas, en la cual escuchara a las partes y recibirá las pruebas correspondientes.

Es importante hacer mención que el infractor que ha violentado la ley, opone resistencia, viola, cubre, u oculta sellos oficiales, abre o utiliza local temporalmente cerrado, la sanción se duplicara sin otorgársele el beneficio de un nuevo procedimiento.

Estableciendo que el pequeño contribuyente también tiene derecho de defensa, hay prohibición de doble pena, esto quiere decir que la administración tributaria se abstendrá de imponer sanción alguna si el delito o la falta que éste cometió están contemplados en la legislación penal. Haciendo énfasis que la Superintendencia de Administración Tributaria no puede cerrar negocios, la Corte de Constitucionalidad dejo fuera del marco legal, de manera provisional, el artículo 50 del decreto 4-2012, dejando sin potestad a la SAT de cerrar negocios temporalmente, dejando únicamente la facultad al ente recaudador a través de sus órganos fiscalizadores la facultad para cerrar administrativamente cualquier establecimiento, empresa o negocio, en el cual se constate la realización de actividades financieras o comerciales u otras actividades gravadas sin haberse registrado como contribuyentes o responsables ante la SAT, o encontrándose inscritos no posea la factura u otros documentos que las leyes impositivas establezcan como obligatorio tal y como se refiere el artículo 50 del decreto 4-2012.

El Ilícito Tributario

Es toda acción u omisión que implique violación de normas tributaria de índole sustancial, constituye infracción, sanción por l administración tributaria.

Es necesario que el pequeño contribuyente tenga conocimiento del ilícito tributario en el cual pueda caer al momento de no cumplir con sus obligaciones, ya que con todas las modificaciones que se le han hecho a la ley tributaria se cae en omisión por falta de información, conocimiento, ignorancia.

Es necesario remarcar para el lector que de acuerdo al código Tributario en encontramos tipificados los ilícitos tributarios en los artículos 93 al 98 del referido. Se hace necesario hacer dicha nota de Sanción e infracción en el Marco Tributario.

Sanción e infracción: Villegas, Héctor: Teoría de los Tributos manifiesta: “Infracción Tributaria. es la violación de las normas jurídicas que establecen las obligaciones sustantivas y formales”. (1968: 217).

El Código Tributario preceptúa en el artículo 69 que la infracción es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal la cual la es sancionada por la administración Tributaria.

Es importante hacer mención que la infracción es la no realización de la norma establecida por la ley tributaria sin el ánimo de defraudación y cuando el contribuyente no cumple con el mandato legal que no quiere pagar u omite hacerlo, con el ánimo de defraudar o perjudicar al fisco conlleva a que el Órgano Tributario imponga la sanción, siempre y cuando cumpla y tenga potestad hasta donde la ley se lo permite.

Sanción

Es la aplicación de un castigo para el que infringe una norma.

Esto constituye el ilícito tributario lo que se denominaría, infracción, delito, al momento de cometerse la infracción hay una sanción y cuya competencia como se determina anteriormente es competencia de la Administración Tributaria. Cuando existe el delito hay prisión o multa, inhabilitación, clausura, o suspensión cuya competencia es de los tribunales de justicia.

Dada la clasificación la cual es Infracciones y Delitos. Legalmente dentro de las infracciones tributarias podemos enfatizar en el artículo 71.

- a) pago extemporáneo de las retenciones,
- b) mora
- c) la omisión de pago de tributos

d) La resistencia a la acción fiscalizadora por parte de la Administración Tributaria

e) El incumplimiento de las obligaciones formales

f) Todas las que establezca el código tributario y leyes tributarias específicas. Haciendo énfasis que el ente encargado de aplicar las sanciones al momento de violar las normas establecidas para que se cumpla el régimen tributario es la Superintendencia de Administración tributaria de acuerdo a la ley orgánica de la Sat, artículos. 1 y 3, establece el marco sancionatorio tributario, ejerce la administración del régimen tributario, la recaudación control y fiscalización de todos los tributos del comercio exterior e interno.

La ley interna de la SAT, también tiene la relatividad de sus principios como lo son de: Legalidad, Irretroactividad, principio de doble o múltiple imposición de penas, derecho de defensa. También se establecerán cuales son los tipos de infracción tributaria; Pago extemporáneo. Omisión de pago de tributos, resistencia a la acción fiscalizadora de la SAT, incumplimiento de las obligaciones formales. Código Tributario Artos 71, 92, 93,94. Finalidad de la Infracción Tributaria. De conformidad con Manuel Ossorio: "Es toda acción u omisión que implique la violación a las normas tributarias, y los hechos que constituyen delito serán sancionados conforme la ley pena" (1978:230).

El Estado como un ente destinado a la atención constante y permanente de los intereses generales de la colectividad, necesita obtener recursos para poder cumplir con su fin primordial de satisfacer las necesidades publicas entre las que encontramos la defensa de su territorio, la administración de justicia comunicación, educación, salud publica, la finalidad de la tributación es obtener recursos para sus fines.

Constituye una manifestación de defensa pecuniaria en virtud que con ella el Estado busca proteger los créditos fiscales que le corresponden, en una forma de recuperación o de resarcimiento monetario por ser justo que el Estado perciba intereses por los daños o perjuicios que se le causen al no pagarse puntualmente los gravámenes y constituye una fuente de recursos independientes. El pequeño contribuyente puede extinguir la responsabilidad de la infracción tributaria. Por muerte, exoneración o condonación, prescripción, cuando haya declaración de incobrabilidad. Es importante considerar los aspectos en el tema de infracción tributaria de conformidad con el artículo 66 del código tributario establece es prohibida la irretroactividad en la normativa de infracción e imposición de sanciones salvo que estas favorezcan al contribuyente.

El artículo 72 del mismo establece las infracciones establecidas por la administración tributaria cometidas por el contribuyente admiten prueba en contrario.

El artículo 73 establece que cuando un contribuyente cometa varias infracciones en un mismo acto, se sancionara cada una de ellas.

El artículo 74 la reincidencia en la comisión de infracciones, se incurre cuando el sancionado por la resolución de la administración tributaria debidamente notificado comete una infracción dentro del término de cuatro años, la prescripción y sanciones se dan por el transcurso de 5 años a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedo firme la sanción.

Legítima Defensa del Pequeño Contribuyente

Derecho de Legítima Defensa. Cabanellas, Guillermo, Diccionario Jurídico establece: 'la legítima defensa es el que tiene todo estado para oponerse coactivamente a las agresiones actuales o inminentes por parte de otro, posee carácter de excepción por cuanto se considera un recurso externo de auto defensa.'" (1968:320).

Es importante que el contribuyente tenga conocimiento que tiene derecho de defensa tributaria se relacionaría esta en dos formas, una sería con la transparencia de la administración tributaria y que se respete el cumplimiento de los principios.

El prototipo de defensa que puede tener el Pequeño Contribuyente es que sea informado por la Superintendencia de Administración Tributaria, sobre cualquier modificación a la ley:

1.- La ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria en su artículo 3 inciso h. El cual establece el conocimiento, atención y divulgación que se le brinde al cliente” Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias”. Este es interno y responsabilidad de dicha administración.

2.- Que se resuman las garantías que por mandato constitucional, legal y que por mandato de los derechos humanos deben de gozar los contribuyentes, con el objeto de evitar que se violen sus derechos por parte de la Administración Tributaria.

Las garantías que el contribuyente puede aplicar como derecho de defensa es un derecho que los contribuyentes tienen para aplicar a favor personal y defenderse ante la Administración Tributaria.

Inconstitucionalidad de las leyes en caso concreto. En casos concretos en todos los procesos de cualquier competencia o jurisdicción, en cualquier instancia en casación y hasta antes de dictarse sentencia las partes podrán plantear como acción o excepción o incidente la inconstitucionalidad total o parcial de una ley, es importante que el lector tenga conocimiento de la necesidad de saber manejar la ley en beneficio de defensa es por ello que existe una íntima relación con los artículos 12,14,32, de la Constitución Política de la República.127,146y 147 del código tributario y 16 del Organismo Judicial.

Se planteara directamente ante el tribunal o corte de constitucionalidad en contra de leyes reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicios total o parcial de inconstitucionalidad se establece parcialmente las faltas y procedimientos deben establecerse principalmente en leyes y normas, que el contribuyente y sus asesores deben tener acceso y conocer las actuaciones y normas, que las citaciones deben establecer el motivo de la misma.

Amparo: Con el fin de proteger a las personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos, o para restaurar el imperio de los mismos cuando estos hayan sido boletados. Artículo 265 de la Constitución Política de Guatemala, títulos I y II de la ley de Amparo, Exhibición personal y de constitucionalidad, 127,146 y 147 del Código Tributario.

No hay ámbito en que no se pueda aplicar el amparo y que puede interponerse siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven implícitos una amenaza restricción o violación a los derechos que la constitución garantice conjuntamente con sus leyes adicionalmente de acuerdo a sus principios que son parte del derecho de defensa para el contribuyente.

Capacidad de pago: Para determinar esta capacidad deben de tenerse en consideración tres factores: la riqueza, el consumo y los ingresos, artículo 243 de la Constitución Política de la República

De confidencialidad: Los libros, documentos y archivos que se relacionen con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones solamente podrán ser revisados por autoridad competente Artículo 24 de la Constitución Política de la República, artículo 30 y 101 de Código Tributario.

Solicitar al Presidente de la República la exoneración de multas y recargos. Que por el incumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente o responsable se generen conforme lo que establece el artículo 388 inciso r de la Constitución Política de la república y el artículo 97 del código Tributario.

De igualdad. Las leyes deben tratar de igual manera a los contribuyentes por lo que debe de tomarse en cuenta las diferencias que caracterizan a cada uno de los sujetos en lugar tiempo y modo que han de aplicarse los tributos para determinar si concurren la mismas circunstancias de lo contrario pueden establecerse categorías impositivas. Artículo 239 y 243 de la Constitución Política de la República.

se trata que en las mismas condiciones se impongan a los mismos gravámenes a los contribuyentes no significa que los legisladores carezcan de la facultad de establecer categorías siempre que tal diferencia se establezca en una base razonable y responda a la finalidad económica del estado.

De legalidad. Toda actividad administrativa de las organizaciones funcionarios y empleados de la administración tributaria y de los Órganos Jurisdiccionales en aspectos tributarios deben estar sometidos y apegados a la ley.

El congreso de la república es el único ente con potestad de decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales conforme a las necesidades del Estado de acuerdo a la equidad y justicia tributaria así como determinar la base de recaudación. Artículo 239 de la Constitución Política de la República. El imperio de la ley se

extiende a toda persona nacional o extranjera, residente o en tránsito salvo los tratados internacionales aceptados por Guatemala.

De Prohibición de doble Pena. Si de la investigación realizada aparecen indicios de la comisión de un delito o de una falta contemplados en la legislación penal.

La Administración Tributaria se abstendrá de imponer sanción alguna y procederá hacerlo del conocimiento de la autoridad competente. La administración Tributaria no podrá sancionar dos veces la misma infracción. Se relaciona con el Artículo 90 del Código Tributario.

Principios Tributarios que se relacionan con las Garantías de los Contribuyentes

1.- Capacidad de pago: esto quiere decir que una persona debe soportar y depender de la capacidad de pago de una persona, luego de satisfacer las necesidades de su familia y de ella mismo luego de ello se sabrá si tiene o no la capacidad de pago. Artículo 243 de la Constitución Política de la República.

2.- De equidad y de justicia tributaria. El sistema tributaria debe ser justo y equitativo cada quien debe contribuir según le corresponda y debe ser justo en el sentido de no exigir impuestos gravosos o confiscatorios, no

es necesario que sea justa su percepción Artículo 98 Inciso 11 del Código Tributario.

3.- De igualdad. Que el sistema tributario sea justo.

4.- De no confiscación. No se puede obligar a los contribuyentes a enajenar sus bienes productivos para pagar los tributos.

5.- De no retroactividad de la ley. No pueden tener carácter retroactivo rigen para el futuro, pero no para hechos ya sucedido.

6.- De no doble tributación. No se puede gravar dos veces un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo del tributo.

Es necesario que los guatemaltecos tengan el conocimiento de la cultura tributaria y contribuir con la ley obedecerla y cumplirla, pero a la vez que el órgano encargado de hacer cumplir esas obligaciones sea respetuoso de los principios y garantías que los guatemaltecos afectos ha esta obligación tienen derecho, puesto que para imponerse una carga tributaria tienen que realizarse estudios que se basen en necesidades las cuales deban justificarse puesto que de no existir esta puede considerarse inconstitucional.

Ya estableciendo la defensa de los contribuyentes el cual debe de estar relacionada con el conocimiento, divulgación y atención que se le brinde al contribuyente para facilitarle el cumplimiento voluntario de sus obligaciones, el segundo va mas allá de la satisfacción del contribuyente o responsable se refiere a que se concretan la garantías que por precepto constitucional, legal o doctrinario dentro del campo legal de los derechos humanos, deben voluntariamente gozar los contribuyentes y sus responsables con el objeto de evitar que se den excesos en contra de ellos por parte de la administración tributaria.

La defensa del contribuyente es el pleno cumplimiento y vigencia dentro de un estado de derecho de las garantías aplicables a la defensa del contribuyente, así como brindarles un buen servicio al cumplimiento voluntario de sus obligaciones.

Impugnación de las resoluciones de Orden Tributario: Recursos en la fase administrativa. Recurso de revocatoria tributaria. Acto por medio del cual la autoridad administrativa superior decide por medio de una resolución confirmar revocar o anular la resolución emitida por una autoridad administrativa jerárquicamente inferior conforme las disposiciones legales y petición formulada.

Entre los recursos que se pueden interponer en vía administrativa tributaria son: El Recurso de Revocatoria y el Recurso de Reposición, al primero la doctrina lo denomina como recurso Jerárquico y procede en contra de las resoluciones definitivas de la administración tributaria, al segundo de reconsideración.

Recursos de revocatoria y de reposición el Recurso de Reposición. Su finalidad es obtener en forma oficiosa la determinación de las obligaciones tributarias. Procede contra las resoluciones originadas por medio del Ministerio de finanzas Públicas. Se interpone por el director de la Superintendencia de la Administración Tributaria, cuando dichas resoluciones han sido emitidas violando el principio de legalidad y causan algún agravio al particular.

El objeto de este recurso es revisar una resolución o acto que el mismo ha dictado.

Hay que hacer notar que no se pueden implementar los dos recursos a la vez la interposición de uno de ellos omite al otro. Ambos recursos proceden administrativamente.

Recurso Contencioso Administrativo el Económico coactivo conjuntamente con el Contencioso se da producto de la separación de poderes que dio la administración pública. El objeto de este recurso es

interponerlo contra una decisión irregular de la autoridad administrativa que pretende volver un acto a legalidad original o a la situación jurídica anterior. Procede: Contra las resoluciones de los recursos de revocatoria y de reposición dictados por el Ministerio de Finanzas Publicas.

La existencia de un tribunal de lo contencioso administrativo significa que el orden jurídico atribuya a un tribunal situado fuera del poder judicial verdadera jurisdicción para dirimir conflictos surgidos entre los particulares y los órganos de la administración pública a fin de que los actos a estos queden sometidos al juzgamiento del tribunal, la justicia delegada se concibe en dos niveles del imperio de mera anulación, que no permite al tribunal dictar una nueva resolución que sustituya a la emitida por el Órgano actuante que fue impugnada ni lo faculta a conminarlo a cumplir el fallo ni autoriza a ejecutarlo; y el de plena jurisdicción que permite tanto la emisión de la resolución sustituya a la emitida por el órgano actuante que fue impugnada.

No es un proceso sino un recurso el resultado del mismo es modificar confirma o revocar una resolución de la administración pública. El objeto del contencioso administrativo es de obtener una declaración por parte del tribunal, establecer los principios formativos que son los de igualdad, inmediación, concentración, se pueden alegar excepciones, es de única instancia, es un proceso de conocimiento cuya función es de ser

contralor de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y entidades descentralizadas y autónomas del Estado así como en los casos de controversias derivados de contratos entonces diríamos que la naturaleza es de única instancia y de conocimiento.

Procedimiento Económico Coactivo Se va a dar en virtud de título ejecutivo, sobre deudas tributarias, firmes, líquidas y exigibles.

Haciendo énfasis que el Estado o ente público acreedor puede iniciar una demanda económica coactiva por incumplimiento de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo de la misma. Esto significa que la deuda que una persona individual o jurídica le tenga al Estado o sus instituciones o de otra naturaleza o bien proviene de negociaciones de derecho privado no procede esta clase de trámite.

Los recursos que puede interponer administrativamente la SAT, son los siguientes recursos; El recurso de alzada y el recuso jerárquico, el de alzada es aquel que resuelve un órgano superior, un asunto en que ha resultado un órgano subordinado, se plantea contra funcionarios intermedios en los que resuelve un superior jerárquico del órgano administrativo, llamándose recurso de revisión o revocatoria, llamándose así por que hay que elevarlo a un superior jerárquico para que resuelva sobre el fondo del expediente administrativo.

El recurso Jerárquico se trata del recurso de apelación o reposición, este recurso es planteado ante un órgano superior jerárquico, y el mismo órgano colegiado que emitió la resolución resuelve sobre el recurso planteado en este caso las únicas que se pueden plantear ante esta disposición son aquellas resoluciones originarias de los superiores, es la que emite el órgano que tiene la competencia superior administrativa.

Las características del Económico Coactivo, es un proceso de ejecución pues persigue el cumplimiento de una obligación de los particulares a favor del Estado, la parte actora siempre va a ser los órganos administrativos, las prestaciones de la administración pública son de carácter coactivo, es decir por fuerza, la jurisdicción la ejercen los juzgados de lo económico coactivo y la sala de tribunal de cuentas. Siendo la naturaleza Jurídica del Económico Coactivo se trata de una ejecución especial donde el Estado a través de los órganos administrativos siempre es la parte actora contra existencia de un título ejecutivo y que persigue el cumplimiento de una obligación particular a favor del Estado.

Este proceso tiene como fin exclusivo conocer en los procedimientos para obtener el pago de los adeudos a favor del fisco.

Como Finalizan las obligaciones formales del pequeño contribuyente ante la Administración Tributaria

La persona individual o jurídica que establece que ya no quiere seguir con establecimiento activo ante la administración Tributaria debe seguir un proceso administrativo, de acuerdo a la ley vigente establece que toda persona puede asistir voluntariamente a solicitar el cierre de operaciones total, parcial, temporal así como por periodos prescritos ante la Administración Tributaria.

Cierre Total de operaciones

Para el efecto la Intendencia de Recaudación y Gestión establece que debe estar al día en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias formales estableciendo para el efecto los siguientes requisitos:

Presentación de Libro de Compras y ventas de pequeño contribuyente con registros al día durante los últimos cuatro años que haya tenido movimiento.

Deberá presentar un formulario SAT-2175 proporcionado por la Administración Tributaria el cual deberá llenarse a mano o a máquina. El operador de la Administración Tributaria revisa que el contribuyente esté al día en el cumplimiento de sus declaraciones, ya que a partir de la

reforma de la ley a partir del mes de abril del año dos mil doce deberá presentarse la declaración en forma mensual, se le revisa la cuenta corriente que para efectos lleva la Administración Tributaria como una forma de control en la presentación de las declaraciones en el sistema SAQBE, donde se registran los omisos, multas y recargos cuando el contribuyente no cumple con sus obligaciones tributarias.

Cabe mencionar que al finalizar la revisión del expediente, debe ingresarse al sistema de control de expedientes que para el efecto lleva la SAT , y dentro del plazo de diez días hábiles se le entrega al contribuyente la constancia de cese definitivo.

Cierre por Períodos Prescritos

En el caso de los contribuyentes que les aplica la prescripción para este caso el artículo 47 del Decreto número 6-91 establece 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 años.

Entonces es importante señalar que toda persona inscrita bajo este régimen y que han pasado más de cuatro años y sus declaraciones han sido presentadas sin movimiento o nunca presentó las mismas ante la

ventanilla bancaria, el sistema le reflejará un listado de las declaraciones omisas por cada mes siendo estos períodos prescritos por no aplicarse al caso concreto, por lo que el contribuyente únicamente deberá presentar su formulario de cierre de actividades que se mencionó anteriormente, señalando en este el último periodo que declaró sin movimiento como fecha de cierre. Para este caso una vez emitida la constancia de cese definitivo se deberá realizar por parte de la Administración Tributaria la eliminación de omisos para limpiar la cuenta corriente del contribuyente liberándolo completamente de tener obligaciones pendientes ante la Administración Tributaria.

Cierre Parcial

La Intendencia de Recaudación y Gestión a través de sus normativas y procedimientos vigentes puede autorizar al contribuyente el cierre parcial de negocios, en este caso cuando un contribuyente cuente con dos o más establecimientos activos, puede cerrar el que ya no convenga a sus intereses, procediendo de esta forma con los requisitos que se detallaron anteriormente ya sea por cierre total o por períodos prescritos. La ventaja en este caso es que el técnico operador no revisa que las obligaciones formales estén al día, ya que cuenta con más establecimientos activos.

Cierre Temporal

La Administración tributaria también puede autorizar a aquellos contribuyentes que por algún motivo o circunstancia se vean en la necesidad de cerrar temporalmente su negocio hasta por un máximo de 5 años, esto significa un cierre temporal voluntario, porque el contribuyente deberá solicitarlo en un formulario SAT-2191 que para efecto brinda la Administración Tributaria cumpliendo de esta forma con la presentación de sus libros contables con registros al día, adicionalmente con sus obligaciones formales hasta la fecha en que solicita el cierre temporal.

Conclusiones

El pequeño contribuyente desde el momento que se inscribe ante la superintendencia de administración tributaria fortalece el reembolso fiscal, para estar afecto a este régimen debe efectuar la suma establecida en el año calendario; este a la vez debe de cumplir con sus obligaciones, al momento de infringir dichas obligaciones deberá extinguir el cumplimiento de la misma. Se determina que dentro de las obligaciones formales del pequeño contribuyente debe existir una conciencia tributaria por parte del mismo ya que únicamente esta afecto al pago de una tarifa del cinco por ciento mensual sobre los ingresos totales percibidos, realiza una declaración jurada y debe de llevar un libro de compras y ventas debidamente autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria pero es necesario registrar todas las ventas y prestaciones de lo contrario implica defraudación al fisco en la recaudación tributaria. El pequeño contribuyente debe actualizarse constantemente de acuerdo a las reformas tributarias ya que están orientadas a mejorar la recaudación fiscal.

El Estado tiene la potestad en este caso a través de la Superintendencia de Administración Tributaria de exigir el pago de los tributos, ya que así lo establece la Constitución Política de la República en su artículo 239.

El pequeño contribuyente al estar registrado en este régimen no solamente este efecto al cumplimiento de obligaciones, este al estar perturbado en sus derechos goza de garantías, recursos e impugnaciones beneficios que podrá hacer uso al momento en que se vean afectados sus derechos.

Referencias

Cabanellas, M. (1968). *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y sociales*. Argentina Tomo seis.

De la Garza. S. (1981). *Derecho Financiero Mexicano*. Mexico. Editorial Porrúa S.A.

Jarach, D. (1982). *El Hecho imponible, teoría General del Estado*, México: Editorial Adeledo Perrot.

Ossorio M. (1996). *Diccionario de ciencias Políticas y Sociales*. Buenos Aires: Editorial Eliasta. Villegas H. (1982). *Curso de derecho financiero y Tributario*. Argentina: Editorial de palma.

Legislación

Constitución Política de la República de Guatemala

Código Tributario.

Código civil

Ley del Impuesto al valor agregado IVA

Ley anti evasión II Decreto 4-2012. Guatemala

Ley de actualización Tributaria, Decreto 10-2012. Guatemala

Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92. Guatemala

Reglamento de la ley al impuesto al valor agregado IVA

Proceso de registro y control del contribuyente. Guatemala:

Superintendencia de Administración Tributaria.