



Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia  
Licenciatura en Ciencias Jurídicas y de la Justicia

**Carga impositiva material en la adquisición y traspaso  
de propiedad de vehículos usados a importadoras**  
(Tesis de Licenciatura)

Marcos Humberto Torres Velásquez

Guatemala, febrero 2022

Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia  
Licenciatura en Ciencias Jurídicas y de la Justicia

**Carga impositiva material en la adquisición y traspaso  
de propiedad de vehículos usados a importadoras**  
(Tesis de Licenciatura)

Marcos Humberto Torres Velásquez

Guatemala, febrero 2022

Para los efectos legales y en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 1º. Literal h) del Reglamento de Colegiación del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, **Marcos Humberto Torres Velásquez**, elaboró la presente tesis, titulada **Carga impositiva material en la adquisición y traspaso de propiedad de vehículos usados a importadoras.**

## **AUTORIDADES DE UNIVERSIDAD PANAMERICANA**

**M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus**

Rector

**Dra. Alba Aracely Rodríguez de González**

Vicerrectora Académica

**M. A. César Augusto Custodio Cobar**

Vicerrector Administrativo

**EMBA. Adolfo Noguera Bosque**

Secretario General

## **FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA**

**Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera**

Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia

Huehuetenango 27 de abril de 2021

Señores Miembros

Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia

Universidad Panamericana

Presente

Estimado Señores:

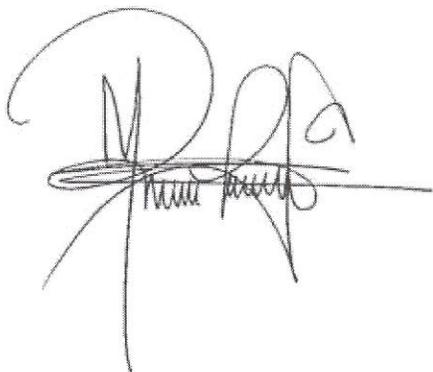
Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como tutor del estudiante **Marcos Humberto Torres Velásquez**, ID **000099332**. Al respecto se manifiesta que:

- a) Brindé acompañamiento al estudiante en referencia durante el proceso de elaboración de tesis denominada **Carga impositiva material en la adquisición y traspaso de propiedad de vehículos usados a importadoras**.
- b) Durante ese proceso le fueron sugeridas correcciones que realizo conforme los lineamientos proporcionados.
- c) Habiendo leído la versión final del documento, se establece que el mismo constituye un estudio serio en torno al tema investigado, cumpliendo con los requerimientos metodológicos establecidos por la Facultad de Ciencias y Justicia para esta modalidad académica.

En virtud de lo anterior, por este medio emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que se continúe con los trámites de rigor.

Atentamente;

**Licenciada Sheila Natalia Martínez Reyes**

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'S. Martínez Reyes', with a large, stylized initial 'S' at the top left and a horizontal line across the middle.



Guatemala, 29 de julio de 2021

Señores Miembros  
Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia  
Universidad Panamericana  
Presente

Estimados señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como **revisor metodológico** de la tesis del estudiante **Marcos Humberto Torres Velásquez**, ID **00099332**. Titulada **La carga material en la compraventa de vehículos usados a importadoras**. Al respecto me permito manifestarles que, la versión final de la investigación fue objeto de revisión de forma y fondo, estableciendo que la misma constituye un estudio serio que cumple con los requerimientos metodológicos establecidos por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia para esta modalidad académica.

En virtud de lo anterior, por este medio emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que se continúe con los trámites de rigor.

Atentamente,

  
M.A. José Luis de Jesús Samayoa Palacios



Licenciado Juan Ramón Alvarado Herrera  
6a. Calle 5-17 Zona 1  
Mazatenango, Suchitepéquez

En el municipio de Mazatenango departamento de Suchitepéquez, el día veinte de enero del año dos mil veintidós, siendo las once horas, yo, **JUAN RAMON ALVARADO HERRERA**, Notario, número de colegiado dos mil quinientos treinta y tres (2533), me encuentro constituido en la sexta calle cinco guion diez y siete zona uno de esta ciudad, soy requerido por **Marcos Humberto Torres Velásquez**, de cuarenta y ocho años de edad, soltero, guatemalteco, Perito Contador, de este domicilio, quien se identifica con Documento Personal de Identificación (DPI) con Código Único de Identificación (CUI) dos mil doscientos cuarenta y tres espacio treinta y seis mil ochocientos treinta y cinco espacio un mil uno (2243 36835 1001), extendido por el Registro Nacional de las Personas de la República de Guatemala, quien requiere mis servicios profesionales con el objeto de hacer constar a través de la presente **DECLARACIÓN JURADA** lo siguiente: **PRIMERO:** El requirente, **BAJO SOLEMNE JURAMENTO DE LEY**, y enterado por el infrascrito notario de las penas relativas al delito de perjurio, **DECLARA** ser de los datos de identificación personal consignados en la presente y que se encuentra en el libre ejercicio de sus derechos civiles. **SEGUNDO:** Continúa declarando bajo juramento el requirente: i) ser autor del trabajo de tesis titulado: "**Carga impositiva material en la adquisición y traspaso de propiedad de vehículos usados a importadoras**"; ii) haber respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y reconocido los créditos correspondientes; y iii) aceptar la responsabilidad como autor del contenido de la presente tesis de licenciatura. No habiendo nada más que hacer constar, finalizo el presente instrumento en el mismo lugar y fecha de inicio, treinta minutos después, la cual consta en una hoja de papel bond tamaño oficio, impresa en ambos lados, que numero, firmo y sello, a la cual le adhiero los timbres para cubrir los impuestos correspondientes que determinan las leyes respectivas: un timbre

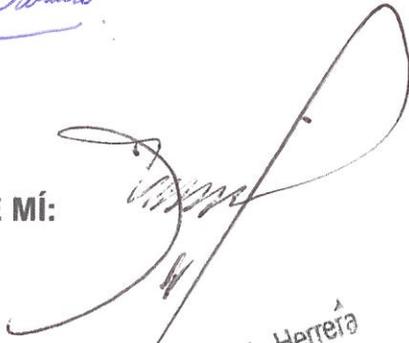


notarial del valor de diez quetzales con serie BB guión número cero ochocientos quince mil seiscientos cincuenta y uno (BB-0815651) y un timbre fiscal del valor de cincuenta centavos de quetzal con número de registro dos millones doscientos diez mil cero treinta y cuatro (2210034). Leo íntegramente lo escrito al requirente, quien enterado de su contenido, objeto, validez y demás efectos legales, la acepta, ratifica y firma con el Notario que autoriza. **DOY FE DE TODO LO EXPUESTO.**

f)



ANTE MÍ:



Juan Ramón Alvarado Herrera  
Abogado y Notario



**ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA**

Nombre del Estudiante: **MARCOS HUMBERTO TORRES VELÁSQUEZ**  
Título de la tesis: **CARGA IMPOSITIVA MATERIAL EN LA  
ADQUISICIÓN Y TRASPASO DE PROPIEDAD DE VEHÍCULOS  
USADOS A IMPORTADOS**

**El Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia,**

**Considerando:**

**Primero:** Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y de la Justicia, así como los títulos de Abogado y Notario, el estudiante ya mencionado, ha desarrollado el proceso de investigación y redacción de su tesis de licenciatura.

**Segundo:** Que tengo a la vista el dictamen favorable emitido por la tutora, Licenciada Sheila Natalia Martínez Reyes de fecha 27 de abril de 2021.

**Tercero:** Que tengo a la vista el dictamen favorable emitido por el revisor, M.A. José Luis de Jesús Samayoa Palacios de fecha 29 de julio de 2021

**Cuarto:** Que tengo a la vista el acta notarial autorizada en el municipio de Mazatenango, departamento de Suchitepéquez, el día 20 de enero de 2022 por el notario Juan Ramón Alvarado Herrera que contiene declaración jurada del estudiante, quien manifestó bajo juramento: *ser autor del trabajo de tesis, haber respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y reconocido los créditos correspondientes; y aceptar la responsabilidad como autor del contenido de su tesis de licenciatura.*

**Por tanto,**

Autoriza la impresión de la tesis elaborada por el estudiante ya identificado en el acápite del presente documento, como requisito previo a la graduación profesional.

Guatemala, 14 de febrero de 2022.

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

  
**Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera**  
Decano de la Facultad de Ciencias  
Jurídicas y Justicia



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

## **Dedicatoria**

### **A Dios:**

Por ser el ser supremo de donde emana la sabiduría, inteligencia y conocimiento; que con su fortaleza, misericordia y amor manifestado en nuestro Señor que me permite alcanzar esta meta. A Él sea la gloria, la honra y el honor.

### **A mi Madre:**

#### **Marta Isabel Velásquez**

El ser que me dio la vida y por ser el pilar de mi vida, amor y temor a Dios e inculcarme principios, valores morales y espirituales necesarios para ser un hombre de bien.

### **A mi Esposa:**

#### **Zoila Yolanda Chim**

Por el apoyo incondicional, oraciones, motivaciones, comprensión.

### **A mis hijos:**

#### **Estiben, Marthamaría, Marcos Arturo, Mia Victoria**

Mi regalo de Dios, por ser mi motor, motivación e inspiración en todo lo que emprendo.

**A mis hermanos:**

**Juan José, Walter Efraín, Elodia Francisca, Arturo Carlos (Q.E.P.D),  
Jerardo Antonio, Guadalupe Isabel**

Quienes son una gran bendición de Dios y ejemplo de lucha en mi vida,  
que sin su ayuda no hubiese llegado hasta aquí.

**A mi Maestra de Primaria:**

**Profa. Dafne Anabel Martínez**

Por ser la primera persona en impulsar mis anhelos. Gracias por sus  
enseñanzas.

**A mis amigos:**

Por su amistad y apoyo incondicional.

# Índice

Resumen	i
Palabras clave	ii
Introducción	iii
Superintendencia de Administración Tributaria	1
Definición de Derecho Tributario	15
Tributo y relación tributaria	20
Doble tributación y sus formas	45
Propuesta de reforma	66
Conclusiones	73
Referencias	76

## **Resumen**

El derecho tributario guatemalteco está conformado por una ley general y leyes específicas que garantizan que no haya una doble o múltiple tributación según lo establece el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, y por el mismo evento o período de imposición, pero lo cual no se cumple como lo refleja la investigación.

La carga impositiva material en la adquisición y traspaso de propiedad de vehículos usados, se vulnera los principios Constitucionales y Tributarios que garantizan que no sea aplicada una doble o múltiple tributación, y esto se observó desde el momento que el vehículo ingreso por la aduana, aparte del pago de los derechos arancelarios de importación (DAI), se paga también un impuesto al Valor Agregado, calculado en base a la tabla de valores imponibles, con relación a las características de los vehículos.

Cuando la empresa importadora vendió el vehículo ya representa un mismo impuesto que deberá cancelar porque la entidad mercantil tiene la obligación de extender una factura por la venta que realice y se tendrá que pagar otro impuesto al Valor Agregado, aunque ya se cancelado un primer pagó de dicho impuesto, juntamente con el derecho arancelario de importación y a la hora que la persona haga su respectivo traspaso de

propiedad del vehículo tendrá que cancelar el impuesto al Valor Agregado sobre la compra del vehículo pagando un formulario SAT 2311, generado electrónicamente por la aplicación Declaraguante, mediante la boleta SAT 2000 en cualquier banco del sistema. Entonces si se materializa la doble y múltiple tributación sobre un mismo hecho generador, violando el artículo Código Tributario que en el artículo 153 último párrafo establece “Queda prohibida y es ilícita toda forma de doble o múltiple tributación”.

## **Palabras clave**

Doble. Múltiple. Tributo. Traspaso de Vehículo. Carga Impositiva.

## **Introducción**

El tema de investigación se eligió a raíz del problema institucional, por la confusión general y desconocimiento que existe en el pago de impuestos y la doble o múltiple tributación, desde el punto de las normas en la imposición de impuestos, como lo es el impuesto al Valor agregado (IVA), en la compra de vehículos usados e importados, lo cual genera daño en la economía de los contribuyentes.

Determinar analizando cada uno de los Principios Tributarios de la doble tributación, del hecho generador de una obligación tributaria debe ser gravado solamente una vez, para no vulnerar los derechos y principios que protegen al contribuyente, la doble tributación se da cuando el hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo e impuesto por el Estado haciendo uso de su poder coercitivo.

Mediante el tema a investigar y analizar se responderá a la pregunta de investigación, ¿Existe la doble tributación en la compra de vehículos usados comprados a una empresa importadora?, desde el punto de vista institucional, la doble o múltiple tributación es un hecho contemplado y prohibido en nuestra Constitución Política de la República de Guatemala y respetando también los principios contenidos en el Derecho Tributario.

Establecida y reconocida la existencia del fenómeno mencionado en nuestro ordenamiento jurídico al momento de entrada en vigencia de la Constitución Política de la República de Guatemala en el año de 1986 contemplando como únicos casos, donde exista la doble o múltiple tributación proveniente de las leyes preexistentes al momento de ser promulgada nuestra Constitución. Pero de igual forma imponiendo al Estado la obligación de ir eliminando los casos de doble o múltiple tributación paulatinamente para que de esa forma no se pueda perjudicar de ninguna manera la recaudación fiscal que realizara el ente recaudador.

La múltiple tributación en la compra de vehículos usados a empresas importadoras, acción que viola todos los principios Constitucionales y Tributarios que prohíben la realización de prácticas tributarias que dañen a los contribuyentes directos en el pago de los impuestos, el método de investigación que se utilizará ayuda a obtener la información pertinente y necesaria para alcanzar el objetivo de la investigación, se analizaran las particularidades que determina el principio tributario de la prohibición a la doble o múltiple tributación, con el método documental se consultaran las leyes específicas para determinar si se respetan las garantías Constitucionales, desde lo general al específico para poder llegar a las conclusiones concretas.

# **Superintendencia de Administración Tributaria**

## **Antecedentes**

En el año de 1997 el Ministerio de Finanzas Públicas de Guatemala presenta el anteproyecto de ley para crear la Superintendencia de Administración Tributaria, como parte de la modernización del sistema tributario y aduanal, luego de nueve meses de negociaciones e intensos cabildeos, el Congreso de la República aprobó el 12 de enero de 1998 la ley que crea la Superintendencia de Administración Tributaria, más conocida con la abreviatura SAT.

La Recaudación que hace la Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala es una de las más caras en Latinoamérica por cada quetzal recaudado se gasta un promedio 2.37 %, por cada Quetzal provenientes de tributos internos y aduanas según el estudio presentado del Centro Latinoamericano de Administración Tributaria, y otra referencia es México la Superintendencia de Administración Tributaria gasta de lo recaudado entre tributos Internos y Aduanas el 2.96 % destinado a la inversión de recaudación, en Colombia el ente recaudador gasta de los tributos internos y aduanas el 0.99 % de los recaudos en gasto de recaudación, en Brasil de los tributos Internos y Aduanas se invierte el 1.00 % de lo recaudado en gasto de recaudación, en el país de Ecuador al

igual que los tributos internos y aduanas se gasta el 1.25 % en el gasto de tributos recaudados, y así solo detrás del país de Paraguay que gasta de los tributos internos y de aduanas el 2.48 % , siendo el país que tiene la recaudación más cara.

### **Historia De La Superintendencia De Administración Tributaria**

La Superintendencia de Administración Tributaria fue creada en el año de mil novecientos noventa y ocho por medio del Decreto número 1-98, como se establece en el artículo 1 Creación, “Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de su objetivo, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna la presente ley. Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos, propios”. Y tomo la función de lo que conocíamos como Rentas Internas. Su creación se encuentra como un preámbulo en los acuerdos de paz firme y duradera del veintinueve de diciembre del año de mil novecientos noventa y seis durante el gobierno del Presidente Álvaro Enrique Arzú Irigoyen.

## **Definición**

La Superintendencia de Administración es una entidad con personalidad jurídica e independencia propia tanto funcional, económica, financiera y técnica y administrativa, encargada de ejercer el régimen tributario del país, así como de aplicar la legislación tributaria, la recaudación, el control y la fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe de percibir el Estado, con excepción de los que por la ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función debe de velar por el alto índice de recaudación y cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión fiscal y el contrabando aduanero, mediante la aplicación de controles y políticas de simplificación aduanera y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes de las obligaciones tributarias correspondientes.

## **Característica**

La Superintendencia de Administración Tributaria se definió como una entidad estatal descentralizada con autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonial y de recursos propios, es un ente de fiscalización y recaudación. De acuerdo a la iniciativa presentada le corresponderá administrar, recaudar, controlar y fiscalizar todos los tributos internos y externos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado.

Así mismo, a la Superintendencia de Administración Tributaria le correspondería planificar, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la administración tributaria, participar en la elaboración de la política tributaria, en congruencia con los lineamientos generales del Organismo Ejecutivo, así como la viabilidad administrativa de las medidas propuestas, también promovería la acción penal o presentaría denuncias ante la autoridad judicial competente, en los casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.

### **Organización de la Superintendencia de Administración Tributaria**

Desde su creación en el año de mil novecientos noventa y ocho, mediante el decreto 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria se determinó la organización interna siendo la siguiente:

#### **El Directorio**

Es el órgano colegiado que, en calidad de autoridad de la Superintendencia de Administración Tributaria, le compete la responsabilidad de tomar decisiones estratégicas para dirigir la política de administración tributaria y aduanera, así como velar por el buen funcionamiento y la correcta aplicación de las políticas tributaria y la gestión institucional del ente encargado de la recaudación tributaria.

## **El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero**

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

## **El Superintendente de Administración Tributaria**

Es la autoridad administrativa superior que tiene a su cargo la administración y dirección general de la institución para el cumplimiento de las funciones de la Superintendencia Administración Tributaria, el Superintendente tiene la representación legal de la institución, la cual podrá delegar en los funcionarios que designe para el efecto. El Superintendente será nombrado por el Presidente de la República de Guatemala, quien lo seleccionará por una terna propuesta por el Directorio de la Superintendencia Administración Tributaria, presidido por el Ministro de Finanzas Públicas. El primer Superintendente de Administración Tributaria fue Alfredo Augusto Marroquín, nombrado el 5 de agosto de 1998.

## **La Intendencia de Aduanas**

Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene en materia aduanera, como tal será responsable de administrar el Sistema Aduanero Guatemalteco, debe velar por el cumplimiento de la legislación aduanera vigente y tratar de combatir el contrabando aduanero, así como de los convenios y tratados internacionales suscritos y ratificados por Guatemala.

## **La Intendencia de Asuntos Jurídicos**

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

## **La Intendencia de Atención al Contribuyente**

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

## **La Intendencia de Recaudación**

Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene en materia de planificación, organización, evaluación y ejecución de las actuaciones que faciliten, controlen y promuevan el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y es una de las intendencias de mayor importancia, por ser la encargada de velar por el crecimiento de la recaudación y el combate a la evasión de impuestos.

## **La Intendencia de Fiscalización**

Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene en materia de supervisión, inspección, verificación y determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras sustantivas y formales, por lo cual se encuentra dividida en regiones el país para el ejercicio de un mejor control y aplicación de las políticas fiscales.

## **La Auditoría Interna**

Es la dependencia encargada de ejercer el control y fiscalización de todos los órganos y dependencias del estado, verificando que la gestión administrativa y operativa se ejecute de acuerdo con lo establecido en la ley orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, las normas de control interno y de auditoría para el sector gubernamental, reglamentos internos y manuales técnicos y administrativos aplicables. Asimismo, supervisa, examina, investiga y controla las actuaciones administrativas del personal de la Superintendencia Administración Tributaria.

## **La Gerencia de Asuntos Internos**

Es la dependencia encargada de realizar investigaciones administrativas y denunciar cuando corresponda, las actuaciones de los funcionarios y empleados de la Superintendencia de Administración Tributaria que sean contrarias a la ley, con la finalidad de prevenir y combatir actos de corrupción, faltas e infracciones administrativas y cualquier otro acto que contravenga los intereses institucionales, reportará por sus actuaciones directamente al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria.

## **La Gerencia de Investigación Fiscal**

Es la dependencia encargada de coadyuvar a la reducción de la evasión fiscal, defraudación tributaria y aduanera, contrabando y delitos relacionados, proporcionando direccionamiento integral en acciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, para fortalecer y transparentar los procesos de fiscalización y no sean vulneradas las obligaciones formales obligatorias para los contribuyentes.

## **La Secretaría General**

Es la dependencia encargada de proponer la normativa para la emisión y registro de actos administrativos, comunicación de las circulares, así como del control, gestión, clasificación, archivo, catalogación, certificación, notificación, resguardo de expedientes y demás documentos oficiales que se encuentran en los distintos órganos y dependencias de la Superintendencia de Administración Tributaria.

## **La Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional**

Es la dependencia encargada de formular y coordinar la aplicación de herramientas y mecanismos de planificación, programación, evaluación y control de la gestión institucional, proveyendo información confiable y oportuna para la toma de decisiones y el desarrollo institucional con lo cual se coadyuva a una aplicación correcta de una estrategia fiscal eficiente y dirigir a donde más se necesitan los recursos financieros y humanos.

## **La Gerencia de Informática**

Es la dependencia encargada de brindar asesoría, desarrollo y soporte en tecnología de información, así como el desarrollo de herramientas electrónicas que mejoren la recaudación fiscal y así evitar la evasión,

defraudación fiscal y el contrabando teniendo herramientas con avances tecnológicos modernos e implementados en los diferentes órganos y dependencias de Superintendencia de Administración Tributaria.

### **Comunicación Social Externa**

Es la dependencia encargada de coordinar con las dependencias que corresponda, las acciones de información y divulgación de normas, requisitos y procedimientos a la población, a través de los medios de comunicación, mantener al día la información con los diferentes medios de divulgación ya sean escritos, radiales, televisivos o medios electrónicos siendo estos últimos unos de los de mayor cobertura nacional e internacional.

### **La Gerencia de Formación de Personal Superintendencia de administración Tributaria**

Es la dependencia encargada de desarrollar acciones formativas permanentes y especializadas, basadas en curriculares definidas que fomenten el desarrollo de la carrera administrativa de los empleados y funcionarios, que impulsen un mejor desempeño, en el marco de una cultura organizacional dinámica, innovadora, de autodesarrollo y reclutamiento de personal confiable en el desarrollo de la política fiscal de la entidad.

## **La Gerencia de Recursos Humanos**

Es la dependencia encargada de administrar la planificación, organización, integración y desarrollo de los recursos humanos de la Superintendencia de Administración Tributaria, incluidos los sistemas, métodos, estrategias, programas, procedimientos e instrumentos que permitan el mejor aprovechamiento de las capacidades humanas, para alcanzar las metas trazadas por la entidad de recaudación fiscal.

## **La Gerencia Administrativa Financiera**

Es la dependencia encargada de administrar con transparencia, honestidad y efectividad los recursos financieros de la Superintendencia de Administración Tributaria, los sistemas y procesos de presupuesto, contabilidad, tesorería y deuda pública, inclusive administrar eficientemente el sistema de adquisiciones y contrataciones de bienes y servicios, su almacenamiento y registro. Asimismo, le corresponde preparar los instrumentos administrativos y financieros para la rendición de cuentas.

## **La Gerencia de Infraestructura**

En la entidad de la Superintendencia de Administración Tributaria del mantenimiento de adecuación de la infraestructura, lo cual incluye su planificación, desarrollo, mantenimiento, reparación y supervisión de todos los inmuebles que tiene a su disposición la institución de recaudación, con lo cual se presta un mejor servicio a los contribuyentes que llegan a las diferentes dependencias del ente de recaudación.

## **La Gerencia de Seguridad Institucional**

Es la dependencia encargada de establecer y administrar los sistemas de seguridad necesarios para resguardar la integridad de las personas, bienes y demás propiedades de la Superintendencia de Administración Tributaria tanto a nivel central como en todos los departamentos que integran el país, con la contratación de personal de seguridad, dispositivos de detección de metales, e implementación de sistemas de bioseguridad.

## **La Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes**

Es la dependencia responsable de brindar, a nivel nacional, atención especializada a los contribuyentes calificados por la Administración Tributaria como Contribuyentes Especiales Grandes, y darle seguimiento al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, teniendo en cuenta que

estos contribuyentes especiales son los que mayores producción de bienes y servicios tienen en país por lo cual se tiene que ejercer un mejor control para el aumento de los ingresos que generan al estado poniéndole especial atención y fiscalización en comercialización interna como también en diversas exportaciones.

### **La Gerencia de Contribuyentes Especiales Medianos**

Es la dependencia responsable de brindar, a nivel nacional, atención especializada a los contribuyentes calificados por la Administración Tributaria como Contribuyentes Especiales Medianos, y darle seguimiento al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, gracias a la implementación de diversas herramientas electrónicas que conllevan a un mejor control y una mejor recaudación gracias a la implementación de controles electrónicos aplicados a una mejor recaudación de las cargas tributarias.

### **Las Gerencias Regionales**

Son las dependencias encargadas de la ejecución y control de las competencias de recaudación, verificación, supervisión, control y gestión, de acuerdo a las directrices emitidas por los órganos y dependencias con funciones de dirección, de normativas sustantivas, de apoyo técnico y de gestión de recursos en todos los departamentos que integran el territorio

nacional de Guatemala, según sean las necesidades de cada región de recaudación, según datos obtenidos del portal de la Superintendencia de Administración Tributaria.

## **Definición Derecho Tributario**

Es una parte del Derecho Público el Derecho Tributario es el que aplica el Estado ejerciendo la soberanía dentro de su territorio para requerir al contribuyente un tributo de donde obtendrá los recursos financieros necesarios para el funcionamiento estatal y la prestación de servicios públicos de gobierno y es el Derecho Tributario el que regula las relaciones entre los contribuyentes y el Estado para evitar cualquier tipo de violación a las garantías Constituciones y tributarias que protegen al contribuyente.

Uno de estos rubros de recaudación se ve reflejado en la importación de un vehículo usado traído por una empresa importadora, aparte que la empresa importadora paga los aranceles de importación, también paga el impuesto al Valor Agregado concerniente a la importación que es calculado sobre sobre una tasa del 12% por el cambio del día, como ejemplo tenemos la tasa del día de hoy que se encuentra en un 7.7848 porcentual, que puede ser calculado en base al costo del vehículo por el valor de la factura comercial de compra del país de origen o ya sea por el

valor determinado según la tabla de valores emitido por el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, acuerdo 18-2020; que se refiere a la Tabla de Valores Imponibles del Impuesto Al Valor Agregado para la importación de vehículos usados.

### **Naturaleza Jurídica del Derecho Tributario**

El Derecho Tributario se clasifica en la parte del Derecho Público ya que se encuentra integrado por normas jurídicas que regulan el poder impositivo del Estado, previendo que la recaudación de los tributos no vulneren los derechos del tributario que sería una palabra mejor empleada en la denominación de la persona que paga los tributos al Estado, porque lo hace de una forma obligada por el poder coercitivo del Estado, ya que la palabra contribuyente: “Es una persona que paga una contribución de forma voluntaria o deviene del adjetivo contribuir” según lo establece el Diccionario de la Real Academia Española. El Derecho Tributario vela que la aplicación de ciertos tributos sea de forma equitativa y no vulnere los principios Constitucionales como norma suprema que busca de manera equitativa y justa el pago de los tributos exigidos por el Estado.

## **Características**

Es de carácter impositivo el Derecho Tributario ya que es el Estado el que exige el pago de tributos, ejerciendo su soberanía para poder funcionar la estructura estatal y poder prestar los servicios públicos a la población, la recaudación de estos tributos lo hace por medio del ente recaudador que es la Superintendencia de Administración Tributaria, que es la encargada del ejercicio de la política fiscal del Estado de Guatemala.

El Derecho Tributario establece la actividad tributaria como una actividad jurídica ya que los tributos son impuestos por el Estado, por lo cual se crea la relación jurídica entre el Estado y los particulares por la facultad de imposición y coercitividad, los tributos son de carácter general ya que están dirigidos a toda la población activa en el trasiego de bienes y servicios, como también los derechos arancelarios que gravan la importaciones que hacen los empresarios tanto de materias primas como de productos para la comercialización y las exportaciones de los productos internos hacia el extranjero.

## **Contenido**

El Derecho Tributario contiene normas jurídicas que regulan el poder impositivo del Estado, por lo cual es de suma importancia que dichas normas sean aplicadas siempre respetando los principios Constitucionales

y de los cuales podemos mencionar el Principio de Legalidad que está regulado en el artículo 239 de la Constitución de la República de Guatemala, que textualmente establece “**Artículo 239. Principio de legalidad.** Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: **a)** El hecho generador de la relación tributaria; **b)** Las exenciones; **c)** El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; **d)** La base imponible y el tipo impositivo; **e)** Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y **f)** Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas **ipso jure** las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación”.

En atención a la naturaleza de las normas que disciplinan los tributos y la relación que estos generan, el Derecho Tributario ha sido dividido básicamente en dos partes: Derecho Tributario Material, conjunto de normas jurídicas que regulan la obligación económica tributaria entre el

sujeto activo y el sujeto pasivo, generada por la verificación del hecho generador imponible previsto en la ley.

Derecho Tributario Formal, conformado por el conjunto de normas que regulan como debe aplicarse el tributo. Su contenido regula la actividad administrativa para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales. El Derecho Procesal Tributario: es un área que disciplina los procesos existentes entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación tributaria, sean éstas por la aplicación de una norma material o formal.

### **Relación con Otras Ramas del Derecho**

La relación del Derecho Tributario se da con el ejercicio del poder del Estado para poder exigir los tributos a personas obligadas al pago de impuestos y la relación que guarda con otras disciplinas del derecho que vincula al Derecho Tributario con ramas de distinta naturaleza; Derecho Constitucional, determina el marco en el que deben normarse determinados actos de la actividad impositiva, limitando al poder tributario y el poder sancionador del estado para evitar arbitrariedades; Derecho Internacional, estudia las normas que rigen las relaciones entre los Estados para delimitar las soberanías nacionales y coordinar los métodos que eviten la doble imposición, la evasión y organizar formas de

colaboración entre los países para mejorar sus legislaciones tributarias; Derecho Penal, conjunto de normas que regulan en materia de delitos tributarios así como sus correspondientes sanciones en los delitos que perjudican la recaudación tributaria como lo es la defraudación tributaria y el contrabando aduanero.

## **Tributo y Relación Tributaria**

### **Definición de Tributo**

El tributo según el diccionario de la Real Academia Española lo define como, “Obligación dineraria establecida por la ley, cuyo importe se destina al sostenimiento de las cargas públicas”.

Según Chicas Hernández (2000) “Son ingresos públicos de Derecho Público, que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por una administración pública, como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincula el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posible vinculación a otros fines” (p85).

En Guatemala el tributo es la fuente principal de donde el Estado obtiene sus ingresos públicos para la organización y funcionamiento de la estructura estatal y el artículo del Código Tributario decreto 6-91 de fecha 25-03-1991 en su artículo 9 da una definición legal: “ARTICULO 9. Concepto. 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”.

Al cual podemos adicionar el concepto que nos da la Constitución Política de República de Guatemala en el “**Artículo 239. Principio de legalidad.** Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: **a)** El hecho generador de la relación tributaria; **b)** Las exenciones; **c)** El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; **d)** La base imponible y el tipo impositivo; **e)** Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y **f)** Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas **ipso jure** las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del

tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación y aumentar el nivel de recaudación programada año con año por la Superintendencia de Administración Tributaria”.

## **Clasificación de Tributos**

### Clasificación Doctrinaria y Legal de los Tributos

Doctrinariamente los tributos se clasifican en:

a) **Impuestos:** Según Emilio Margain (1976), “Es la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos.” (p77).

De acuerdo con Héctor Villegas (2000) el “Tributo exigido por el Estado a quienes se encuentran en las situaciones consideradas por la ley como hechos impositivos, siendo estos hechos impositivos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” (p73).

Para Carrera Raya (1994) “el impuesto es una obligación legal, de Derecho Público y pecuniario, cuyo sujeto activo es el Estado u otro ente fijado por ley, surgida por la realización de un hecho imponible realizado por el sujeto pasivo que no supone en ningún caso una actividad administrativa”. (p199).

Sigue manifestando Carrera Raya (1994) “que de la definición legal de Impuesto se desprenden ciertas características propias del impuesto que son: El impuesto como obligación legal: es la ley, la fuente de la obligación impositiva. La que regula no solo los hechos que determinan su nacimiento de la obligación si no también todos sus aspectos sustantivos, sujetos, cuantía etc. El impuesto como obligación de Derecho Público: es sin duda, el interés público, colectivo, subyacente en la relación impositiva lo que determina su catalogación como obligación de Derecho Público. El impuesto como obligación pecuniaria. Normalmente el impuesto debe satisfacerse entregando una suma de dinero como medio o instrumento para atender el gasto público. El impuesto es debido a un ente público fijado por ley, que asume la posición jurídica de acreedor de la obligación en contraposición al carácter de deudor que ostenta el sujeto pasivo del impuesto. El impuesto surge a través de la realización de un hecho imponible realizado exclusivamente por el sujeto pasivo” (p300).

### **Tasas:**

Para Chicas Hernández, (2000) la tasa es “compensación ordinariamente inferior al costo pagado por el particular a una entidad pública para un servicio que este le preste a su pedido; servicios, aunque manteniendo su ventaja y a cargo de la colectividad unilateralmente considera, procura un beneficio para el particular que la pide” (p91).

Carrera Raya (1994) “manifiesta que la tasa manifiesta como característica más sobresaliente es que su exigencia es premisa necesaria de servicios y actividades administrativas que afectan al particular. Hay contraprestación se paga la tasa para recibir generalmente un beneficio a favor del obligado” (p197).

### **Contribuciones Especiales:**

Chicas Hernández (2000) define a las Contribuciones especiales como “las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población con el objeto de atender en forma parcial el costo de una obra o un servicio de interés general y que se traduce en un beneficio manifiesto a quien se presta” (p92).

Es el tributo que tiene como objeto generar beneficios directos para el contribuyente, derivadas por la realización de obras públicas o de servicios estatales, o es la contribución que se utiliza para poder costear las obras públicas hechas por alguna entidad estatal. Los tributos adoptan una clasificación legal que contiene características definidas, de acuerdo con el artículo 10 del Código de Tributario establece: “ARTÍCULO 10. Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras”. Aunado a esto representa la principal fuente de ingresos al erario nacional todo impuesto es de carácter obligatorio para los tributarios, siempre regulados por los principios

constitucionales que, aunque se ven plasmado se violentan por el poder coercitivo del Estado.

Continuando con el Código Tributario que establece: “Artículo 11. Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”.

Dentro de esta clasificación se encuentra los Arbitrios según lo establece el Artículo 12 del Código Tributario: “Artículo 12: Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”.

Por último, Contribuciones Especiales y por Mejoras establecidas en el Código Tributario: “Artículo 13: Contribución especial y contribución por mejoras. 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”. De acuerdo a la Constitución Política de la República de Guatemala donde establece que el Congreso de la República de es el único que tiene la potestad tributaria para imponer cargas fiscales sobre el sector privado según el artículo 239 de la Constitución de la República de Guatemala.

## **Clasificación de los Impuestos**

Dentro de los impuestos encontramos la clasificación de Impuestos directos, de los cuales se encuentran:

Impuesto sobre la Renta que lo encontramos Libro I Decreto 10-2012

Impuesto de Solidaridad contenida en el Decreto 73-2008

Impuesto único sobre Inmuebles contenido en el decreto 15-98

Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Aéreos Decreto 70-94

Dentro de la clasificación de los diferentes tipos de impuestos se encuentran los Impuestos

Indirectos, como los siguientes y uno de los principales ingresos al Estado de Guatemala:

Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92

Impuesto a la Distribución de Petroleó Crudo y Combustibles derivados de Petroleó Decreto 38-92

Impuesto sobre Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas Cervezas y otras Bebidas Fermentadas decreto 21-2004

Impuesto al Tabaco y sus Productos Decreto 61-77

Impuesto a la Distribución de Cemento Decreto 79-2000

En un tercer rubro dentro de la clasificación de los Impuestos, los Arbitrios: Es un impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades según el artículo 12 de Código Tributario se encuentra el apartado de los Arbitrios dentro de los cuales están los Arbitrios Vigentes:

Espectáculos públicos

Sobre Loterías, rifas, sorteos y concursos

Sobre circulación de vehículos

Así también se tiene el artículo de las Contribuciones Especiales: Es un tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivado de la realización de obras públicas según el artículo 13 Código Tributario. Contribuciones Por Mejoras:

Legisladas para costear la obra pública que produce plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación el gasto total y como límite individual para el contribuyente el incremento del valor del inmueble.

Dentro de las contribuciones especiales y por mejoras están los siguientes:

Impuesto por la prestación de Servicio de Hospedaje

Contribuciones al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social

Contribuciones al Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Iniciativa Privada de Guatemala.

Contribuciones al Instituto Técnico de Capacitación y Productividad

Contribuciones por Mejoras.

### **Objeto del Tributo**

Como se encuentra regulado en el artículo 135 inciso d) de la Constitución Política de la República de Guatemala, que todos los ciudadanos han de contribuir a financiar los gastos públicos, por medio de los tributos que son la principal fuente de ingresos del estado aplicando una carga tributaria que se encuentra regida por un Derecho Tributario siempre respetando uno de los principios primordiales como lo es el principio de Legalidad contenido en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala que literalmente establece: “Artículo 239. Principio de Legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y

contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a. El hecho generador de la relación tributaria; b. Las exenciones; c. El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d. La base imponible y el tipo impositivo; e. Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y f. Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación”.

## **Obligación Tributaria**

### **Elementos de la Obligación Tributaria**

Dentro de los elementos de la Obligación Tributaria se encuentran

Sujetos:

Sujeto Activo: El estado que le confiere el control de recaudación y fiscalización a la Superintendencia de Administración Tributaria.

Sujeto Pasivo: Como lo establece el artículo 5 de La Ley de Impuesto al Valor Agregado, el sujeto pasivo afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por la Ley. Que los actos gravados en esta ley serían los que establece el artículo 5 en los cuales los hechos generadores de este impuesto. Según el ordenamiento legal decreto 6-91 se encuentra la definición legal el concepto de contribuyente como lo establece el artículo 21. Obligado por deuda propia. Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

### **Hecho Generador**

Los hechos generadores que se llevan a cabo la obligación tributaria son los siguientes:

La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos:

La prestación de servicios en el territorio nacional

Las Importaciones

El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles

Las adjudicaciones de bienes muebles en pago

Los retiros de bienes muebles efectuados por el contribuyente para consumo propio

La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario

La venta o permuta de bienes inmuebles

La imposición de bienes inmuebles a sociedades.

### **Base Imponible**

Es el porcentaje aplicable a la base imponible el cual servirá de base para calcular el gravamen el autor Carrera Raya (1994) “define el tipo impositivo como la tasa porcentual que se aplica a la base imponible para obtener una cuota tributaria, esta puede darse en dos formas” (p77). Tipo impositivo fijo o proporcional: es el porcentaje aplicable a la base imponible que no varía cuando esta se incrementa.

Tipo impositivo progresivo: porcentaje aplicable a la base imponible que varía al incrementarse esta. En ventas: será el precio de la operación menos los descuentos concedidos de acuerdo con las prácticas comerciales. En la presentación de servicios será el precio del servicio menos los descuentos concedidos de acuerdo con las prácticas

comerciales. En las importaciones: el valor que resulte adicionar el precio CIF (costo, seguro y fletes) de las mercancías importadas, el monto de los derechos arancelarios y demás recargos que se cobren con motivo de la importación.

En el arrendamiento de valor de la renta, al cual deberá adicionarse el valor de los recargos financieros si los hay. En las adjudicaciones en pago de valor de la adjudicación respectiva. En los retiros de bienes muebles para consumo propio, el precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles. De igual forma se determina para los faltantes de inventario y donaciones.

### **Tipo Impositivo**

Los contribuyentes afectos a las disposiciones de la ley de Impuesto al Valor Agregado deberán de pagar una tarifa del 12% sobre la base imponible, la tarifa de este impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio total de venta de los bienes o valor de los servicios. Y esto lo establece el artículo 10 del Código Tributario decreto 27-92: “Artículo 10. Tarifa única. Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios.

De la recaudación resultante de la tarifa única aplicada, el monto correspondiente a tres y medio puntos porcentuales (3.5%) se asignará íntegramente para el financiamiento de la paz y desarrollo, con destino a la ejecución de programas y proyectos de educación, salud, infraestructura, introducción de servicios de agua potable, electricidad, drenajes, manejo de desechos o a la mejora de los servicios actuales”.

La distribución de los recursos y los intermediarios financieros para canalizar los tres y medio puntos porcentuales (3.5%) de la tarifa del impuesto serán: 1. Uno y medio puntos porcentuales (1.5%) para las municipalidades del país. Las municipalidades podrán destinar hasta un máximo del veinticinco por ciento (25%) de la asignación establecida conforme a este artículo, para gastos de funcionamiento y atención del pago de prestaciones y jubilaciones. El setenta y cinco por ciento (75%) restante se destinará con exclusividad para inversión, y en ningún caso, podrán pignorar ni adquirir compromisos financieros que comprometan las asignaciones que les correspondería percibir bajo este concepto con posterioridad a su período constitucional. 2. Un punto porcentual (1%) para los programas y proyectos de infraestructura de los Consejos Departamentales de Desarrollo.

Estos serán los responsables de la administración de los recursos, por lo que el Ministerio de Finanzas Públicas deberá trasladárselos directamente, a través del Banco de Guatemala. 3. Un punto porcentual (1%) para los Fondos para la Paz, mientras existan. Cuando los Fondos para la paz dejen de existir, dicha recaudación pasará al fondo común. De la recaudación resultante de la tarifa única aplicada, el monto correspondiente a uno y medio puntos porcentuales (1.5%) se destinará específicamente al financiamiento de gastos sociales en programas y proyectos de seguridad alimenticia a la población en condiciones de pobreza y pobreza extrema, educación primaria y técnica, y seguridad ciudadana, en la forma siguiente: a) medio punto porcentual (0.5%) específicamente para programas y proyectos para seguridad alimenticia de la población en condiciones de pobreza y pobreza extrema, que comprendan programas y proyectos para madres con niños por nacer, asistencia materno infantil y programas preescolares y escolares;

b) Medio punto porcentual (0.5%) específicamente para los programas y proyectos de educación primaria y técnica; c) Medio punto porcentual (0.5%) específicamente para los programas y proyectos de seguridad ciudadana y de los derechos humanos. Los recursos provenientes de la recaudación correspondiente a los cinco puntos porcentuales (5%) contemplados en los párrafos anteriores, el Gobierno de la República los depositará en el Banco de Guatemala en una cuenta especial denominada

“Fondo para el Desarrollo, el Gasto Social y la Paz”, dentro de los quince (15) días inmediatos siguientes a su recaudación mensual. Todos los recursos con destino específico se aplicarán exclusivamente a los programas y proyectos a que se refiere el presente artículo, en la forma establecida en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, aprobado para cada ejercicio fiscal por el Congreso de la República.

### **Período de Imposición**

En la venta de bienes muebles o en la prestación de servicios en la fecha de emisión de la factura, en las importaciones en la fecha en que se efectuó el pago de los derechos arancelarios respectivos, con el formulario Imprima respectivo. En las adjudicaciones, en el momento en que se documente o entrega del bien respectivo. En los retiros de bienes muebles para propio consumo en el momento del retiro del bien respectivo o de la prestación del servicio, en los arrendamientos y la prestación de servicio periódicos en el periodo fijado para el pago de la renta o remuneración efectivamente percibida. Y en los faltantes de inventario en el momento descubrir el faltante, los seguros y fianzas en momento en que las primas o cuotas sean efectivamente percibidas.

## **Terminación de la Relación Tributaria**

De acuerdo al artículo del código tributario decreto 6-91, artículo 35: Medios de extinción. La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

1. Pago.
2. Compensación.
3. Confusión.
4. Condonación o remisión.
5. Prescripción.

### **Pago**

En relación al pago, el artículo 36 del decreto 6-91 código tributario establece: Artículo 36. Efecto del pago y medios de garantizarlo. El pago de los tributos por los contribuyentes o responsables, extingue la obligación, sin perjuicio de las responsabilidades penales si las hubiere. La Administración Tributaria puede exigir que se garantice el pago de adeudos tributarios firmes, multas o recargos, por medio de cualquiera de las garantías siguientes:

1. Depósito en efectivo;
2. Fianza o seguro de caución;
3. Cualquier otro medio establecido en las leyes.

Los medios de garantía anteriormente descritos, se constituirán a favor de la Administración Tributaria. En el caso de garantía mediante fianza, para efectos tributarios, la Administración Tributaria en cualquier momento que tenga conocimiento del incumplimiento de la obligación garantizada, puede iniciar el cobro y ejecución de la misma, siempre que lo haga dentro del plazo de prescripción que establece este Código para las obligaciones tributarias, plazo que inicia a contarse a partir de finalizado el período de cobertura de dicho medio de garantía. Para los efectos de este artículo, la fianza que garantice obligaciones tributarias se rige por las disposiciones establecidas en tratados o convenios internacionales, este Código, las leyes tributarias y supletoriamente en lo dispuesto en el Código de Comercio. De existir controversias, las mismas deben ser solucionadas en la vía sumaria, con excepción de la ejecución de la fianza, la cual se realizará por el procedimiento Económico Coactivo establecido en este Código.

Los Pagos también se encuentran regulado en los artículos del decreto 6-91 código tributario

Artículo 37. Pago por terceros. El pago de la deuda tributaria puede ser realizado por un tercero, tenga o no relación directa con el mismo, ya sea consintiéndolo expresa o tácitamente el contribuyente o responsable. El tercero se subrogará sólo en cuanto al resarcimiento de lo pagado y a las

garantías, preferencias y privilegios sustantivos. En estos casos, sólo podrán pagarse tributos legalmente exigibles. En el recibo que acredite al pago por terceros, se hará constar quién lo efectuó.

Artículo 38. Forma de pago bajo protesta y consignación. El pago debe efectuarse en el lugar, fecha, plazo y forma que la ley indique. El importe de la deuda tributaria puede ser consignado judicialmente por los contribuyentes o responsables, en los siguientes casos:

Negativa a recibir el pago o subordinación de éste al pago de otro tributo o sanción pecuniaria, o al cumplimiento de una obligación accesoria; o adicional, no ordenado en una norma tributaria. Subordinación del pago al cumplimiento de exigencias administrativas sin fundamento en una norma tributaria. Declarada improcedente la consignación en todo o en parte, se cobrará la deuda tributaria, los intereses y las sanciones que procedan. Cuando no haya determinación definitiva del monto del tributo o la liquidación no esté firme, se permitirá el pago previo, bajo protesta, con el fin de no incurrir en multas, intereses y recargos. Cuando se notifique la liquidación definitiva, se hará el cargo o abono que proceda.

Artículo 39. Pagos a cuenta. En los casos en que el período de imposición sea anual, para los efectos de la determinación y pago del impuesto, la ley específica podrá disponer que se establezca una base imponible

correspondiente a un período menor. En este caso el contribuyente, en vez de hacer la determinación y pago del impuesto sobre la base de un corte parcial de sus operaciones de ese período menor, podrá efectuar pagos anticipados a cuenta del tributo, tomando como referencia el impuesto pagado en el período menor del año impositivo que corresponda proyectada a un año.

La determinación definitiva del tributo se efectuará al vencimiento del respectivo período anual de imposición, en la fecha, con los requisitos, base y forma de determinación que establezca la ley del impuesto de que se trate, efectuando los ajustes que correspondan por pagos de más o de menos en relación al tributo, definitivamente establecido.

Artículo 40. Facilidades de pago. La Superintendencia de Administración Tributaria podrá otorgar a las contribuyentes facilidades en el pago del impuesto, hasta por un máximo de dieciocho meses, siempre que así lo soliciten, antes del vencimiento del plazo para el pago respectivo y se justifiquen las causas que impidan el cumplimiento normal de la obligación, facilidad que no podrá otorgarse a los casos establecidos en el artículo 91 de este Código. Se faculta a la Administración Tributaria para conceder las facilidades de pago a las que se refiere este artículo, aun cuando se trate de adeudos tributarios que se cobren por la vía Económico Coactivo. En materia penal únicamente procederá con autorización de juez

competente. En estos casos no procederá rebaja alguna. En todos los casos procede el pago de intereses resarcitorios generados por el impuesto adeudado, los cuales al existir convenio de pago se computarán conforme el artículo 59 de este Código, hasta la fecha de la suscripción del convenio; además, deberá pagarse la sanción por mora o multa por omisión del impuesto.

El contribuyente que desee efectuar el pago del impuesto, después de vencido el plazo para el pago del mismo, pero antes de haber sido notificado de un requerimiento de información para auditoría, podrá celebrar convenio de pago y tendrá derecho al cincuenta por ciento (50%) de rebaja en los intereses resarcitorios y de un ochenta y cinco por ciento (85%) de la sanción por mora, excepto los casos establecidos en el artículo 91 de este código, en los cuales aplicará únicamente la rebaja establecida en dicho artículo.

El convenio de pago que se suscriba, en caso de mora en el pago, generará intereses, los que no gozarán de ninguna rebaja. En el convenio de pago por abonos que se suscriba entre el contribuyente o responsable y la administración tributaria, en el cual exista un riesgo, deberán garantizarse el monto de los tributos, multas, costas cuando procedan y demás recargos que se hayan generado, y constituirá título ejecutivo suficiente para el cobro judicial de la deuda pendiente de cancelación. Existe riesgo en

aquellos casos en que el contribuyente haya incumplido, durante los cuatro años anteriores, otro convenio de pago suscrito con la administración tributaria o cuando exista procedimiento Económico Coactivo en su contra.

Los contribuyentes o responsables a quienes se les autorice las facilidades en el pago de impuestos con un reconocimiento de deuda, dicho documento será título ejecutivo suficiente para el cobro judicial de la deuda pendiente. En el convenio deberá establecerse que, si no se cumple con los importes y las condiciones fijadas en la resolución, quedará sin efecto el convenio y cualquier exoneración o rebaja de multa que se hubiere autorizado.

Artículo 41. Retenciones. Las personas individuales o jurídicas propietarios de empresas y entidades obligadas a inscribirse en los Registros Mercantiles o Civil, dedicadas a la producción, distribución o comercialización de mercancías, o la prestación de servicios, deberán retener las cantidades o porcentajes que en cada caso disponga la ley tributaria respectiva y enterarlos en las cajas fiscales, o en los bancos del sistema cuando así esté autorizado, en los plazos y condiciones que dicha ley especifique. No obstante, lo anterior, el contribuyente podrá solicitar a la Administración Tributaria que no se efectúe la retención. En este caso, pagará el impuesto total a su vencimiento, en las condiciones que la ley

establezca. La Administración Tributaria deberá resolver dentro del plazo de quince días; en caso contrario, la petición se tendrá por resuelta favorablemente.

Artículo 42. Aplicación del pago de las cuotas y extinción de la prórroga y facilidades de pago. Concedida la prórroga o facilidades de pago, las cuotas acordadas se aplicarán en primer lugar al pago de los intereses causados y luego, al pago del tributo. En caso de que el deudor incumpla el pago de dos cuotas consecutivas, la prórroga concedida terminará y la Administración Tributaria exigirá el cobro del saldo adeudado, por la vía económico coactiva.

## **Compensación**

En lo concerniente a la compensación el artículo 43 del decreto 6-91 Código Tributario establece: Artículo 43. Compensación. Se compensarán 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 períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provenga de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la Administración Tributaria. 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 aplicarán las normas establecidas en el artículo 99 de este Código sobre cuenta corriente tributaria.

Que a su vez puede darse una compensación especial según lo establece el Artículo 44 del decreto 6-91 código tributario; “Artículo 44. Compensación especial. El contribuyente o responsable podrá pedir la compensación total o parcial de sus deudas tributarias con otros créditos tributarios líquidos y exigibles que tenga a su favor, aun cuando sean administrados por distinto órgano de la Administración Tributaria. La petición se hará ante el Ministerio de Finanzas Públicas”.

### **Confusión**

Es una figura jurídica que no afecta la obligación del sujeto pasivo, debido a que la misma se extingue por el supuesto que el ente recaudador o sujeto activo, es el deudor y acreedor del impuesto por lo cual no está obligado a pagar el respectivo impuesto. Esto con una base legal en el artículo 45 del decreto 6-91 código tributario que establece: Artículo 45. Concepto. La reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue esa obligación.

## **Condonación**

Esta establecida legal en el artículo 46 del decreto 6-91 código tributario que literalmente establece: “Artículo 46. Condonación. La obligación de pago de los tributos causados, sólo puede ser condonada o remitida por ley. Las multas y los recargos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente de la República, de conformidad con lo establecido por el artículo 183, inciso r), de la Constitución Política, sin perjuicio de las atribuciones propias del Congreso de la República y lo establecido en el artículo 97 de este código. Como también lo establece el artículo 183 inciso r) de la Constitución Política de la República de Guatemala, sin perjuicio de las atribuciones inherentes del Congreso de la República de Guatemala y lo establecido en el artículo 97 del código del código tributario”.

## **Prescripción**

Se encuentra establecida en el artículo 47 del decreto 6-91 código tributario: “Artículo 47. Prescripción. El derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. En el mismo plazo relacionado en el párrafo anterior, los contribuyentes o los responsables

deberán ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas. El plazo para ejercitar su derecho de repetición previsto en el párrafo anterior, se inicia a contar desde el día siguiente a aquél en que se realizó el pago indebido o se constituyó el saldo en exceso. El derecho a solicitar la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado en efectivo o para acreditar a otros impuestos, también prescribe en cuatro años, plazo que se inicia a contar desde la fecha en que el contribuyente, conforme a la ley tributaria específica, puede solicitar por primera vez la devolución de dicho crédito fiscal”.

## **Doble Tributación y sus Formas**

### **Definición**

La doble o múltiple tributación se refleja cuando dos o más tributos van a gravar un mismo hecho generador, doble tributación o de doble imposición, se refiere a gravar con un mismo impuesto varias veces a un contribuyente que tiene un mismo ingreso, con base en un único hecho generador que en este caso es la circulación de mercadería que desde el momento que ingresa a la aduana de vehículos y se cancelan los aranceles de importación, ya se está determinando un impuesto al Valor Agregado

sobre el vehículo que en el caso se convierte en una mercadería que comercializara la empresa mercantil.

Cuando es vendido el vehículo se cobra un impuesto al Valor Agregado por la venta que se hizo, entonces es donde se ve materializada la doble o múltiple tributación sobre el mismo, y donde se le da respuesta a la pregunta de la investigación si el hecho generador violando a todas luces el precepto Constitucional que se establece en el Artículo 243.- Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo.

Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco. El cual se encuentre establecido también en el artículo 153 último párrafo del Código Tributario que establece. Es prohibida e ilícita toda forma de doble o múltiple tributación. Se refleja una doble o múltiple tributación donde el sujeto pasivo va a pagar más de una vez el impuesto al Valor

Agregado, en un hecho generador que es el mismo la misma circulación de mercadería que se da dentro de un mismo negocio jurídico de la misma categoría porque el vehículo sigue siendo el mismo desde su ingreso por la aduana de vehículos.

Y una clara violación al principio Constitucional que prohíbe la doble o múltiple tributación, por lo cual ha de considerarse de carácter injusto, y con esa clase de injusticia se termina de violar los principios Constitucionales respectivos al Principio de Igual y el Principio de Capacidad de pago que disminuye la economía del Pueblo Guatemalteco, en este sentido hay que determinar si esta violación esta fundamentada y realizada por la Superintendencia de Administración Tributaria como organismo recaudador, o es un problema de mayor trascendencia en un Derecho Tributario Guatemalteco.

### **Clasificación de la Doble o Múltiple Tributación**

En el ámbito tributario se le conoce generalmente con el nombre de doble imposición. En la Constitución Política de la República de Guatemala, se le denomina doble tributación. Primeramente, es importante indicar que la Constitución Política de la República de Guatemala regula únicamente la doble o múltiple tributación interna, es decir la que se origina dentro del

territorio nacional. Dicho fenómeno también se da a nivel internacional y ocurre cuando la legislación de dos o más países grava determinada renta.

Como ejemplo, se puede mencionar el caso de contribuyentes residentes en el país, que prestan servicios en territorio Guatemalteco, utilizado y pagado en otros países, al momento del pago de dichos servicios, el cliente del exterior aplica la retención del impuesto que corresponde y esa renta vuelve a pagar impuesto sobre la renta en el territorio nacional. Otro de los ejemplos es el caso del efecto de los precios de transferencia, que puede provocar que el contribuyente guatemalteco por efectos en la variación de los precios, puede generar renta imponible sujeta al pago del impuesto en Guatemala.

Así mismo ocurre cuando la legislación fiscal de un país considera residente a la persona de otra región, para efectos tributarios, de tal cuenta que un sujeto puede ser residente fiscal en dos países al mismo tiempo y obviamente pagar impuestos en ambos países. La ley de Actualización Tributaria (LAT) contiene este principio de residente fiscal. Para evitar la doble tributación a nivel internacional, los Estados pueden tomar decisiones unilaterales como lo es contemplar en su legislación interna disposiciones tales como el método del crédito fiscal o imputación, tal el caso de México cuya legislación tributaria contempla que los impuestos pagados por el contribuyente Mexicano en otros países pueden ser

acreditado al impuesto que genere en su país. La otra vía son las decisiones bilaterales y que se refieren a los convenios internacionales que buscan resolver la doble imposición que surjan de las relaciones comerciales entre ambos países. En Guatemala no tenemos legislación respecto de la doble imposición internacional. La Constitución Política de la República de Guatemala, solamente regula la doble imposición interna.

También es importante destacar que hay dos categorías de doble tributación. La primera es la doble imposición económica, que es aquella en la que se grava una misma renta por impuestos similares, pero que el pago del tributo lo efectúa o recae en diferentes personas o sujetos pasivos. Un ejemplo de ello es el impuesto Sobre la Renta (ISR), sobre las utilidades de las Sociedades Mercantiles. La Ley de Actualización Tributaria grava la utilidad o la renta de la entidad mercantil y el contribuyente jurídico es el que está sujeto al pago del Impuesto Sobre la Renta. Al distribuir las utilidades, debe efectuar retención al socio, que obviamente es persona distinta a la que la está distribuyendo.

Los casos de doble tributación económica no son inconstitucionales, ya que para que se vulnere la Constitución se tiene que dar la doble imposición jurídica y cumplir con los supuestos establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, que al respecto indica: “Hay doble o múltiple tributación cuando un mismo hecho

generador atribuible al mismo sujeto pasivo es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición”.

En el caso del impuesto a las utilidades, no se está afectando al mismo sujeto pasivo. Por tal razón, no se da la doble tributación jurídica. La clasificación de la doble o múltiple tributación se puede dar: Doble tributación interna es la que se presenta en un solo país y una misma fuente o hecho generador es gravado con dos o más impuestos ya sea cobrada por dos sujetos con poder tributario distintos o uno solo cobra dos impuestos gravando a un mismo hecho generador.

### **Doble tributación interna**

Considera Martí, José (1978), “Es uno de los problemas que adquieren mayor gravedad en los Estados que han adoptado una organización de Estados Federados, como México, Estados Unidos, Argentina, Brasil, porque la doble tributación ahí recae en dos Estados del país tienden a cobrar dos impuestos iguales a un mismo sujeto pasivo en distinto Estado de la Federación, como ejemplo podemos decir que un Estado parte de la Federación cobra el impuesto a la renta y el Estado Central también gravada un impuesto a la renta del mismo sujeto pasivo”. (p84)

En cambio, en países como Guatemala que no sigue el sistema federativo la doble tributación interna ocurre cuando un hecho generador es gravado por dos leyes distintas o se cobra un mismo impuesto varias veces, al mismo sujeto en otra circunscripción municipal los cual se ve reflejado cuando el gobierno central grava con un determinado impuesto y las municipalidades haciendo uso de su autonomía grava otra vez el mismo hecho generador.

### **Doble Tributación Externa o Internacional**

Es el tipo de doble tributación en el que varios países gravan el mismo impuesto a un sujeto pasivo que realiza un mismo hecho generador en estos dos diferentes países.

Para Martí, José (1978) en su libro Principios de Derecho Tributario Argentino, estipula que la doble tributación internacional “tiene lugar cuando un mismo o análogo impuesto es percibido por varios Estados en virtud de idéntico presupuesto de hecho y por los mismos periodos de tiempo.” (p85)

## **Traspaso de un Vehículo Usado Adquirido a Empresa Importadora**

Esto se da cuando una persona ya sea física o jurídica adquiere un vehículo automotor, ya sea de uso particular, comercial, alquiler o el mejor uso que le convenga la persona adquirente tiene que realizar el traspaso de propiedad respectivo ante la oficina de Registro Fiscal de Vehículos (RFV) de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), ente encargado del registro de todo el parque vehicular del país, el traspaso lo realizara con base al certificado de propiedad que puede ser de dos tipos de formulario el SAT-4071 que es generado por el contribuyente directamente por medio de su agencia virtual. La agencia virtual es una herramienta electrónica que proporciona la Superintendencia Tributaria y el SAT-4053 que es un formulario pre-impreso por la Superintendencia de Administración Tributaria que a la fecha ya no es emitido solo los que todavía se encuentran en circulación vigentes, los cuales tendrá que ser legalizado por un notario que este activo ante la Superintendencia de Administración Tributaria, adhiriéndole un timbre Notarial del valor de Q 10.00, y timbre Fiscal del valor Q. 5.00, que cubrirá el valor de impuesto determinado por la legalización de las firmas del vendedor y comprador estampadas en el certificado propiedad del vehículo.

Adicional tendrá que adjuntar la tarjeta de circulación del vehículo, que es contenida en el formulario SAT-4201 que se imprime directamente desde la agencia virtual de contribuyente y el formulación SAT-4001 que es un formulario pre-impreso que ya no es emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria, además tendrá que llenar el formulario SAT-8611 que es el vigente, y el cual se llena por medio de la aplicación Declaraguante, donde se tendrá que cancelar la cantidad de Q. 120.00, que es Q. 60.00 por el derecho que cobra Superintendencia de Administración Tributaria, por realizar el trámite de traspaso y Q. 60.00 por la emisión de un nuevo certificado de propiedad en el formulario SAT-4071, este formulario da el acceso para poder llenar el SAT-2311 también llenado por la aplicación Declaraguante que es formulario del impuesto al Valor Agregado por traspaso de vehículos, donde deberá pagar la cantidad determinada al impuesto.

Según el año de uso del automotor que podrá ser de un 12% si el vehículo es del año en curso de su fabricación, un año antes o un año anterior de su fabricación según la tabla de valores imponibles por enajenación de vehículos que es emitida año con año por la Superintendencia de Administración Tributaria a través del Directorio de la Institución, y si fuera del segundo año de fabricación al quinto año la cantidad de Q. 1,000.00, y del sexto año de fabricación al más antiguo la cantidad de Q. 500.00 aquí no importando las características específicas del vehículo es

un impuesto fijo solo se tomara la tabla como base en los primeros 3 años de fabricación y la variante en las motocicletas que pagar el 12% en los en el actual modelo, el siguiente modelo de año de un año antes y el posterior modelo del año actual de fabricación, y segundo año de fabricación la cantidad de Q. 300.00 y el sexto año de fabricación en adelante Q. 200.00 no importando que tan antiguo sea el modelo de fabricación, con fundamento en el artículo 51 al 53 del Decreto 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria.

### **Cargas Impositivas sobre la Importación de Vehículos Usados**

Dentro las cargas impositivas desde el momento que el vehículo usado ingresa por la aduana empezaran las cargas impositivas dentro de una de ellas es Derecho Arancelarios a la Importación (DAI), que es determinado según la tabla imponible de valores para la importación y cálculo del impuesto al Valor Agregado, contenida en la tabla de valores imponibles 2021, que serán calculados dentro de Declaración Única Centroamericana (DUCA), contenida dentro del formulario SAT 324 o la llama Póliza de Importación, además del pago de estos dos impuestos determinados, ya el vehículo en el territorio se tendrá la cancelación de la primera matricula de circulación, y el impuesto de Circulación de Vehículos Terrestres, que este se calculado según la tabla de valores imponibles contenido en el acuerdo 12-2020 emitido por el Directorio de la Superintendencia de

Administración Tributaria, la placas de circulación que serán cambiadas cada quinquenio algo que nunca se llevado a cabo desde el años 2004, así como los distintos de circulación los cuales consisten en la respectiva tarjeta de circulación que será obtenida mediante el formulario electrónico número SAT 4201, como la calcomanía de circulación del año vigente.

Además de los distintivos de circulación se deberá de obtener el certificado de Propiedad electrónico del vehículo contenido dentro del formulario SAT-4071 que será la base para el traspaso de propiedad cuando el vehículo sea negociado y el nuevo propietario realice el trámite traslativo de propiedad y la nueva tarjeta de circulación ya a nombre del nuevo propietario del vehículo generado por medio de un usuario y clave de la agencia virtual para poder realizar dicha gestión el contribuyente no tiene que tener ninguna clase de omiso con la Superintendencia de Administración Tributaria, omiso en no tener ninguna clase de adeudo formal con la institución, dicho traspaso de propiedad puede ser realizado de 2 formas uno directamente con un notario autoriza para la realización de traspaso respectivo o asistiendo directamente a la ventanilla del ente recaudador para la realización de dicho trámite.

## **Importadoras y su Obligación de Facturar**

La empresa que importa vehículos usados para comercializarlos dentro del territorio cuando este vehículo es ingresado por la aduana y se llena todo lo concerniente al registro y el pago de los impuestos de importación, y el vehículo se encuentra listo para la venta, este vehículo es un artículo que la empresa tiene para comercializarlo en razón de ello ese artículo pasa a ser parte del activo de la empresa, que se encuentra dentro de un inventario, pero a la hora de venderlo, la empresa tendrá que dar de baja del inventario ese artículo que vendió, para que ya no se refleje como un activo del inventario, entonces ese acto lo podrá realizar emitiendo una factura por la venta del artículo o sea el vehículo que la persona adquirió, esa es la razón por lo cual la empresa tiene la obligación de emitir una factura a la hora de enajenar el artículo que se encontraba a la venta.

## **Formularios SAT 8611 Y SAT 2311**

El formulario SAT 8611 es llenado electrónicamente en la aplicación de Declaraguante, este formulario cuenta con un número correlativo, una clave de acceso que dará ingreso al formulario y es el primer paso en la realización de un traspaso de propiedad, cuenta con un número de contingencia, el formulario SAT 8611 lleva como apartado número 1 búsqueda en el Registro Fiscal de Vehículos (RFV) Ingresando el número

de Placa del vehículo y el número de identificación tributaria del contribuyente.

### **Función de Formulario SAT 2311**

Este formulario da el acceso llenando primeramente el formulario SAT 8611 por medio de la aplicación de Declaraguatate vía electrónica, la función específica de este formulario es la determinación del pago del impuesto al Valor Agregado (IVA), que se determinara atendiendo al modelo respectivo del vehículo o se podría decir los años de uso que cuenta desde el año de fabricación, un año antes y un año anterior pagara el 12% de valor que determina la tabla de Valores Imponibles del Impuesto al Valor Agregado por Enajenación de Vehículos Terrestres 2021, contenida en el Acuerdo del directorio 17-2020, del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), para poder ingresar a este formulario se tiene que realizar por medio de la aplicación Declaraguatate con el número de formulario y acceso del formulario SAT 8611.

## **La Materialización de la Doble Tributación en Traspaso de Vehículos Usados**

La Materialización de la Doble o múltiple tributación se ve realizada, desde el momento que es importado e ingresado a la aduana fiscal el vehículo usado traído por una empresa mercantil dedicada a la comercialización de vehículos dentro del territorio, porque específicamente en la póliza de importación encontramos el apartado 34 dentro de la liquidación general, que dice impuesto al Valor Agregado, entonces desde ese momento ya está cubierto el impuesto al Valor Agregado sobre el objeto importado.

Y a la hora que la empresa vende el vehículo al consumidor final, quien es el que le dará el uso específico al vehículo, tanto sea para transporte de carga, de pasajeros, de uso comercial, como un vehículo de uso particular o por ultimo una motocicleta usada importada, no importando el tipo de vehículo la empresa importadora tiene que extenderle una factura por la compra-venta de dicho vehículo, con esto se ve ya materializada la doble tributación pero aún falta el traspaso de dominio que tiene que realizar el nuevo comprador donde se verá reflejada la múltiple tributación a un solo hecho generador que este caso sería la adquisición del vehículo automotor.

El mismo vehículo usado que ha sido objeto del negocio jurídico que ha realizado la empresa importadora y el comprador final del vehículo, que a pesar de tener una factura donde ya se encuentra cubierto el impuesto al Valor Agregado, es exigido por la Superintendencia de Administración Tributaria, el pago del impuesto al Valor Agregado, el cual deberá ser cancelado en el formulario SAT 2311 que es llenado por medio de la aplicación Declaraguatate vía electrónica.

Que determinara la cantidad a pagar según el modelo respectivo que en su orden sería del modelo actual y un año antes y un modelo del año anterior la cantidad del 12% sobre el valor determinado por la tabla específica que fue aprobada por el acuerdo del Directorio 18-2020 que contiene la, tabla de valores imposables del impuesto al Valor Agregado por enajenación de vehículos terrestres 2021, que establece en su primer considerando: Que el artículo 55 del Decreto número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, reformado por el artículo 156 del Decreto número 10-2012 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria establece en su parte conducente que en los casos de importación de vehículos automotores terrestres incluyendo motocicletas, el impuesto al Valor Agregado se pagara según tarifa establecida en el artículo 10 de esta ley. Para estos casos, la base imponible para vehículos automotores terrestres de los modelos anteriores al año del modelo del año en curso es el valor

consignado en la factura original, emitida por el vendedor del vehículo en el exterior, siempre que esta cumpla con los requisitos legales establecidos en ley en el país de su emisión, y que la autenticidad de dicha factura pueda ser verificada por la Superintendencia de Administración Tributaria.

Además de demostrar y documentar el pago del valor facturado por los medios puestos a disposición por el sistema bancario. Así también en los demás vehículos se determinara el impuesto según el orden siguiente del tercer año de uso al quinto deberá de pagar la cantidad de un mil quetzales exactos, del sexto año de uso para atrás deberá pagar la cantidad de quinientos quetzales exactos en dicho formulario, entonces es ahí donde se ve refleja la múltiple tributación que viola el precepto Constitucional y principalmente el artículo de la Constitución de la República de Guatemala donde establece: “**Artículo 243** El sistema tributario debe ser justo y equitativo”. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco. Esta es una práctica que daña a gran parte de la población ya que con mucho esfuerzo una persona adquiere un vehículo usado, para satisfacer sus necesidades de transporte o de índole variada, y aunado a la doble o múltiple tributación el costo del vehículo automotor se incrementa de gran manera por los derechos arancelarios de importación altos, más el impuesto al Valor Agregado de la importación, el impuesto al Valor Agregado que tendrá que cobrar la empresa importadora a la hora de la venta del vehículo, los gastos que tendrá que hacer el nuevo propietario por el traspaso de propiedad del vehículo adquirido y un tercer impuesto al Valor Agregado que se tendrá que cancelar en el formulario SAT 2311, dependiente del modelo de antigüedad del automotor, todo eso daña la economía de la población que adquiere un vehículo usado.

En la investigación realizada y con los elementos necesarios definidos, donde quedó demostrada la existencia de la violación a los principios Constitucionales y tributarios que prohíben la doble o múltiple tributación, se realiza la propuesta en concreto del planteamiento de una reforma de los artículos 51 y 53 del Decreto Número 20-2006 Disposiciones Legales Para El Fortalecimiento De La Administración Tributaria.

Artículo 51. Se reforma el artículo 55 del Decreto Número 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, el cual queda así:

“Artículo 55. Tarifas. En los casos de enajenación de vehículos automotores terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, y de toda clase de vehículos marítimos y aéreos, el IVA se pagará según la base establecida en el artículo 10 de esta ley.

El año del modelo de los vehículos automotores terrestres, a que se refiere el párrafo anterior, será determinado mediante la verificación del Número de Identificación Vehicular (VIN por sus siglas en inglés), que debe constar físicamente en los vehículos que ingresen al territorio nacional a partir del 1 de enero del año 2007, y en los documentos de importación.

En los casos de venta, permuta o donación entre vivos de vehículos automotores terrestres que no sean del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, a excepción de las motocicletas, el impuesto se aplicará conforme a la escala de tarifas específicas siguientes:

Del año modelo de dos a tres años anteriores al año en curso Q.1000.00

Del año modelo de cuatro a siete años anteriores al año en curso Q. 500.00

Del año modelo de ocho y más años anteriores al año en curso Q. 500.00

Motocicletas: En los casos de venta, permuta o donación entre vivos de motocicletas que no sean del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, el impuesto se aplicará conforme al modelo anual aplicando la siguiente escala de tarifas específicas fijas:

Modelo Tarifa Fija

Del año modelo de dos a tres años anteriores al año en curso Q.300.00

Del año modelo de cuatro a siete años anteriores al año en curso  
Q.200.00

Del año modelo de ocho y más años anteriores al año en curso Q.200.00

Para los casos de vehículos que hubieren causado pérdida o destrucción total, y que sean objeto de venta, permuta o donación entre vivos, y que ya se encuentren matriculados, no se aplicará la tarifa establecida en el artículo 10 de esta Ley, debiendo aplicarse la tarifa máxima específica fija establecida en los párrafos precedentes del presente artículo. Dicha circunstancia de pérdida o destrucción total, deberá ser certificada por una empresa de seguros debidamente autorizada para operar en el país.”

Artículo 53. Se reforman el primero, segundo, tercer y cuarto párrafos del artículo 57 del Decreto Número 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, los cuales quedan así:

“Artículo 57. Fecha y forma de pago. En la enajenación, venta, permuta o donación entre vivos de vehículos automotores terrestres, del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, si el vendedor, permutante o donante es contribuyente registrado como importador, distribuidor, representante, franquiciatario o concesionario, o si es este un importador ocasional o temporal el impuesto se determinará aplicando la tarifa establecida en el artículo 10 de esta ley y se pagará en el momento de la venta, permuta o donación, para que el importador o distribuidor recupere el crédito fiscal por el impuesto que pagó en el acto de la nacionalización.

Para el caso de los vehículos que no son del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, el impuesto se determinará con base a la escala de tarifas específicas establecidas en el artículo 55 de esta Ley y se pagará siempre en efectivo por el adquirente, en los bancos del sistema o instituciones autorizadas para el efecto, dentro del plazo de quince días hábiles contados a partir de la fecha en que se legalice el endoso por la enajenación, venta, permuta o donación del vehículo en el Certificado de Propiedad de Vehículos, que se emita

conforme al artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, que se utilizará de base para operar el cambio de propietario en el Registro Fiscal de Vehículos.

En la enajenación, venta, permuta o donación entre vivos de vehículos automotores terrestres, que se realicen con posterioridad a la primera venta, deberán formalizarse en: el Certificado de propiedad de Vehículos el cual deberá ser proporcionado por la Superintendencia de Administración Tributaria o por la institución que expresamente se defina para el efecto. Dicho certificado deberá contener toda la información del vehículo en Dicho certificado deberá contener toda la información del vehículo en transacción y de los celebrantes de la misma. Contendrá además el enunciado para la legalización de las firmas la cual debe realizarse ante Notario, esta información fundamentará los cambios en los registros de control que lleva el Registro Fiscal de Vehículos.”

# **PROPUESTA DE REFORMA**

## **DECRETO NÚMERO xx-2021**

### **EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA**

#### **CONSIDERANDO:**

Que en la actualidad se han detectado prácticas de evasión y elusión tributarias debido a la debilidad, ambigüedad o carencia de normas precisas que permitan la generalidad, equidad y certeza del marco jurídico impositivo.

#### **CONSIDERANDO:**

Que el Congreso de la República, como órgano del pueblo soberano del que emana la potestad tributaria, asume, por la representatividad de que está investido, el deber de reformar instituciones tributarias a efecto que, con su modernización, se cumplan los principios de justicia y equidad, en un marco razonable de la capacidad de pago de los obligados y conforme la solidaridad de todos los habitantes del país.

#### **CONSIDERANDO:**

Que resulta imperiosa la emisión de normas legales que le permitan al Estado de Guatemala, contar con los recursos tributarios necesarios para la atención a los problemas sociales que limitan el desarrollo integral del

país, reduciendo los índices de pobreza, incentivando para ello la generación de empleos y actividades productivas.

**POR TANTO:**

En ejercicio de las atribuciones que le confiere el artículo 171, literales a) y c) de la Constitución Política de la República de Guatemala,

**DECRETA:**

**Las siguientes:**

**DISPOSICIONES LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO  
DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**CAPÍTULO V  
REFORMAS AL DECRETO NÚMERO 27-92 DEL CONGRESO  
DE LA REPÚBLICA, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR  
AGREGADO**

Artículo 1. Se Reforma el artículo 51 del Decreto Número 20-2006 que reformo el artículo 55, del Decreto Número 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, el cual queda así:

“Artículo 55. Tarifas. En los casos de enajenación de vehículos automotores terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, y de toda clase de vehículos marítimos y aéreos, el IVA se pagará según la base establecida en el artículo 10 de esta ley.

El año del modelo de los vehículos automotores terrestres, a que se refiere el párrafo anterior, será determinado mediante la verificación del Número de Identificación Vehicular (VIN por sus siglas en inglés), que debe constar físicamente en los vehículos que ingresen al territorio nacional a partir del 1 de enero del año 2007, y en los documentos de importación.

En los casos de venta, permuta o donación entre vivos de vehículos automotores terrestres que no sean del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, a excepción de las motocicletas, el impuesto se aplicará conforme a la escala de tarifas específicas siguientes:

Del año modelo de dos a tres años anteriores al año en curso Q.1000.00

Del año modelo de cuatro a siete años anteriores al año en curso Q. 500.00

Del año modelo de ocho y más años anteriores al año en curso Q. 500.00

Motocicletas: En los casos de venta, permuta o donación entre vivos de motocicletas que no sean del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, el impuesto se aplicará conforme al modelo anual aplicando la siguiente escala de tarifas específicas fijas:

#### Modelo Tarifa Fija

Del año modelo de dos a tres años anteriores al año en curso Q.300.00

Del año modelo de cuatro a siete años anteriores al año en curso  
Q.200.00

Del año modelo de ocho y más años anteriores al año en curso Q.200.00

Para los casos de vehículos que hubieren causado pérdida o destrucción total, y que sean objeto de venta, permuta o donación entre vivos, y que ya se encuentren matriculados, no se aplicará la tarifa establecida en el artículo 10 de esta Ley, debiendo aplicarse la tarifa máxima específica fija establecida en los párrafos precedentes del presente artículo. Dicha circunstancia de pérdida o destrucción total, deberá ser certificada por una empresa de seguros debidamente autorizada para operar en el país.”

**Cuando los vehículos sean comprados a empresas importadoras que extienda la respectiva factura por la compra del vehículo, no tendrá que pagar el impuesto al Valor Agregado en el formulario SAT 2311**

Artículo 2. Se Reforma el artículo 53 del Decreto Número 20-2006 que reformo el primero, segundo, tercer y cuarto párrafos del artículo 57 del Decreto Número 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, los cuales quedan así:

“Artículo 57. Fecha y forma de pago. En la enajenación, venta, permuta o donación entre vivos de vehículos automotores terrestres, del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, si el vendedor, permutante o donante es contribuyente registrado como importador, distribuidor, representante, franquiciatario o concesionario, o si es este un importador ocasional o temporal el impuesto se determinará aplicando la tarifa establecida en el artículo 10 de esta ley y se pagará en el momento de la venta, permuta o donación, para que el importador o distribuidor recupere el crédito fiscal por el impuesto que pagó en el acto de la nacionalización.

Para el caso de los vehículos que no son del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, el impuesto se determinará con base a la escala de tarifas específicas establecidas en

el artículo 55 de esta Ley y se pagará siempre en efectivo por el adquirente, en los bancos del sistema o instituciones autorizadas para el efecto, dentro del plazo de quince días hábiles contados a partir de la fecha en que se legalice el endoso por la enajenación, venta, permuta o donación del vehículo en el Certificado de Propiedad de Vehículos, que se emita conforme al artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, que se utilizará de base para operar el cambio de propietario en el Registro Fiscal de Vehículos.

En la enajenación, venta, permuta o donación entre vivos de vehículos automotores terrestres, que se realicen con posterioridad a la primera venta, deberán formalizarse en: el Certificado de propiedad de Vehículos el cual deberá ser proporcionado por la Superintendencia de Administración Tributaria o por la institución que expresamente se defina para el efecto.

Dicho certificado deberá contener toda la información del vehículo en Dicho certificado deberá contener toda la información del vehículo en transacción y de los celebrantes de la misma. Contendrá además el enunciado para la legalización de las firmas la cual debe realizarse ante Notario, esta información fundamentará los cambios en los registros de control que lleva el Registro Fiscal de Vehículos.”

**Cuando los vehículos sean comprados a empresas importadoras que extienda la respectiva factura por la compra del vehículo, no tendrá que pagar el impuesto al Valor Agregado en el formulario SAT 2311**

Con lo cual se evitará la doble tributación y la violación a las garantías Constitucionales y Tributarias.

## Conclusiones

El sistema tributario guatemalteco, tiene una regulación sobre la base de principios y garantías Constitucionales, dentro de los cuales se encuentra el principio de la prohibición a la doble o múltiple tributación, el cual lo establece el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala en concordancia a elementos esenciales como los son: el hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, que es gravado dos o más veces; por un mismo hecho o en un mismo período de imposición, la cual determinara al final si un mismo impuesto está siendo gravado varias veces, en el presente caso es el mismo vehículo gravado varias veces con el impuesto al Valor Agregado.

Con la investigación documental, quedo evidenciado que si se da la doble y la múltiple tributación dentro de las cargas materiales en la compra de vehículos usados, como se pudo demostrar esto. Desde el momento que el vehículo ingresa por la aduana de vehículos, se empieza a pagar el Impuesto al Valor Agregado sobre lo importado por la empresa mercantil, adicional al pago de impuesto arancelarios de importación, y cuando este vehículo es adquirido por una persona a la empresa importadora tiene que extender la factura por la venta del bien, se vuelve a gravar el mismo hecho generador, y cuando la persona tiene que realizar el traspaso de propiedad del automotor tiene que pagar de

nuevo el impuesto al Valor Agregado por medio del formulario SAT 2311, que se determina el valor según el año de fabricación del vehículo y determinado por el artículo 51 del Decreto 20-2006 Disposiciones para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, donde vemos reflejada una doble y múltiple tributación.

La Aplicación del principio de la prohibición de la doble y múltiple tributación afecta directamente la economía de los contribuyentes y contradice lo que establece las Constitución Política de la República de Guatemala, en tanto el principio que limita al Estado a no establecer impuesto que promueva la confiscación de los bienes de los contribuyentes. Por cual debería de marcar un precedente de referencia, al Organismo Legislativo o a la Superintendencia de Administración Tributaria para proponer una reforma concreta a los artículos del Código Tributario, para poder establecer la problemática de la doble y múltiple tributación del mismo hecho generador que el caso sería un vehículo importadora por una empresa mercantil para su comercialización, lo cual va en desgaste de la economía de una gran parte de la población guatemalteca que adquiere un vehículo usado a empresas importadora y la determinación si es una problemática interna de la Superintendencia de Administración Tributaria y encontrar cuál ha sido la base legal para la imposición del determinado impuesto, con la reforma propuesta sería de gran beneficio de un gran parte de la población guatemalteca, y así

evitar que siga castigando al contribuyente con la doble y múltiple tributación en las carga materiales en la compraventa de vehículos usados a empresa importadoras.

## Referencias

### Textos

Carrera Raya, Francisco José (1994), *Manual de Derechos Financieros, volumen 1* Editorial Tecno, Madrid España

Chicas Hernández. R (2008) *Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal*, Editorial Fenix, Guatemala.

De la Garza, S. (2000). *Derecho Financiero Mexicano*. Editorial Porrúa, México.

García, L. (1997). *La Exención a las Empresas Violentadas en el Principio de Equidad*. Universidad Nacional Autónoma de México, México.

García, L. (2001). *Derechos de los Contribuyentes*. Universidad Nacional Autónoma de México. México

Magain Manautou, Emilio (1976), *Introducción al Estudios del Derecho Tributario Mexicano*, cuarta Edición, Editorial universitaria Potosina, México.

Martín, José (1978). *Principios de Derecho Tributario Argentino* (1ª Edición), Ediciones de Contabilidad Moderna, Argentina.

Monterroso, G. (2009). *Fundamentos Tributarios*. 3ª edición. Comunicación Gráfica G&A. Guatemala.

Pérez, J. *Derecho Tributario, Estudios de Derecho Financiero*. Editorial Ariel. Madrid.

Villegas, H. (2006). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Ediciones Depalma Argentina.

## **Leyes**

Congreso de la República de Guatemala (1985) Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala (1991) Código Tributario, Decreto 6-91, Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala (1992) Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA) Decreto 27-92, Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala (2006) Disposiciones Legales  
Para El Fortalecimiento de la Administración Tributaria Decreto  
20-2006, Guatemala.

### **Artículos de Internet**

Diccionario de la Real Academia Española [www.rae.es](http://www.rae.es)

Portal Superintendencia de Administración Tributaria 2021 Guatemala