

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central shield with a figure on horseback, a crown above, and two lions on either side. The shield is flanked by two columns. The Latin motto "ACADEMIA COACTEMALENSIS INTER CAETERAS ORBIS CONSPICUA" is inscribed around the perimeter of the seal.

**LA CONJETURA LEGAL EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA Y LA CONCLUCACIÓN
DEL SISTEMA GARANTISTA GUATEMALTECO**

LAYDA VERÓNICA RIVAS TARACENA

GUATEMALA, DICIEMBRE 2012

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**LA CONJETURA LEGAL EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA Y LA CONCLUCACIÓN
DEL SISTEMA GARANTISTA GUATEMALTECO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva
de la
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
de la
Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

LAYDA VERÓNICA RIVAS TARACENA

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, diciembre 2012

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

DECANO: Lic. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL II: Lic. Mario Ismael Aguilar Elizardi
VOCAL III: Lic. Luis Fernando López Díaz
VOCAL IV: Br. Víctor Andrés Marroquín Mijangos
VOCAL V: Br. Rocael López González
SECRETARIA: Licda. Rosario Gil Pérez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente: Lic. Ronaldo Amílcar Sandoval Amado
Vocal: Lic. Rafael Morales Solares
Secretaria: Licda. Wendy Angélica Ramírez López

Segunda Fase:

Presidente: Lic. Marco Tulio Escobar Herrera
Vocal: Lic. David Sentes Luna
Secretario: Lic. Otto René Vicente Revolorio

RAZÓN: "Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis". (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).



Guatemala, 20 de agosto de 2012

Dr.

Bonerge Amílcar Mejía Orellana

Unidad de Asesoría de Tesis

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Universidad San Carlos de Guatemala



En cumplimiento de la resolución emitida por la Unidad de Asesoría de Tesis de fecha diecinueve de octubre de dos mil once, en la cual se me nombró como asesor de la bachiller **Layda Verónica Rivas Taracena**, en la elaboración del trabajo de tesis titulado: **“La Conjetura Legal en la Legislación Tributaria y la Conculcación del Sistema Garantista Guatemalteco”**, con base al Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, me permito exponer los siguientes aspectos:

- i. **El carácter científico técnico de la investigación:** Consiste en un análisis de la conjetura legal
- ii. **La contribución científica del trabajo:** Establece de forma adecuada este medio procesal.
- iii. **Los métodos empleados en el desarrollo de este trabajo de tesis fueron:** Inductivo, deductivo, analítico y sintético. Y entre las técnicas utilizadas se encuentran las fichas bibliográficas, la observación científica y la encuesta.
- iv. **La autora del trabajo de mérito señala entre sus conclusiones:** En Guatemala se aplica esta prueba por parte de algunos juzgadores; pero otros aún no lo hacen.

Licda. Brenda Julissa Cheley Conos

ABOGADA Y NOTARIA



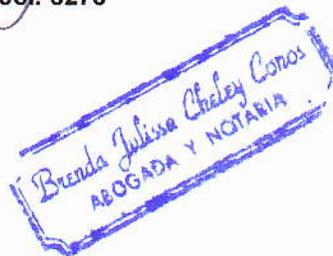
v. **Las recomendaciones:** son coherentes con el cuerpo del trabajo, especialmente en cuanto sugerir que, el Estado de Guatemala, por medio del Congreso de la República de Guatemala, debe regular el fundamento legal correspondiente.

He guiado personalmente a la sustentante durante todas las etapas del proceso de investigación científica, aplicando los métodos y técnicas apropiadas para resolver la problemática esbozada; con lo cual **comprueba la hipótesis planteada** conforme a la proyección científica de la investigación.

El trabajo de tesis en cuestión, reúne los requisitos legales prescritos, razón por la cual, emito **DICTAMEN FAVORABLE**, a efecto de que el mismo pueda continuar el trámite correspondiente, para su posterior evaluación por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar al grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Atentamente,

Licda. Brenda Julissa Cheley Conos
col. 8278



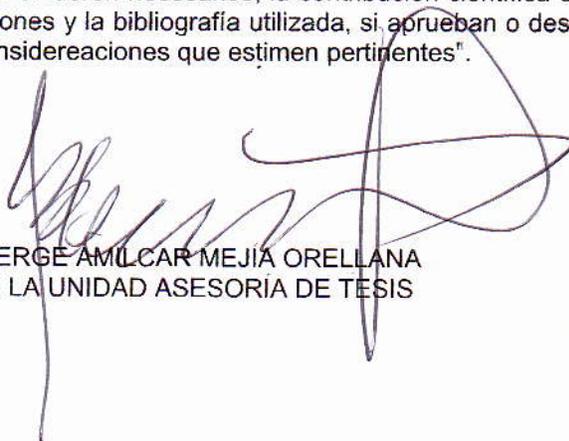
Licda. Brenda Julissa Cheley Conos
ABOGADA Y NOTARIA



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.
Guatemala, 04 de septiembre de 2012.

Atentamente, pase a el LICENCIADO LUIS FELIPE LEPE MONTERROSO, para que proceda a revisar el trabajo de tesis de la estudiante LAYDA VERONICA RIVAS TARACENA, intitulado: "LA CONJETURA LEGAL EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA Y LA CONCULCACIÓN DEL SISTEMA GARANTISTA GUATEMALTECO."

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título del trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente deberá cumplir con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual establece: "Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaproveban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes".


DR. BONERGE AMÍLCAR MEJÍA ORELLANA
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS

cc.Unidad de Tesis
BAMO/iyf.





Guatemala, 2 de octubre de 2012

Dr.

Bonerge Amílcar Mejía Orellana

Unidad de Asesoría de Tesis

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Universidad San Carlos de Guatemala

02 OCT. 2012

En cumplimiento de la resolución emitida por la Unidad de Asesoría de Tesis, en la cual se me nombró como revisor de la bachiller **LAYDA VERÓNICA RIVAS TARACENA**, en la elaboración del trabajo de tesis titulado: **“LA CONJETURA LEGAL EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA Y LA CONCULCACIÓN DEL SISTEMA GARANTISTA GUATEMALTECO”**, con base al Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, me permito exponer los siguientes aspectos:

- i. **El carácter científico técnico de la investigación:** Consiste en un análisis de la figura jurídica denominada conjetura legal. Esta tiene especiales implicaciones en la rama del derecho tributario y más particularmente en el derecho sancionatorio, *por cuya virtud se aplican muchos conceptos del derecho penal en la materia tributaria*, por lo cual, la aplicación de cualquier disposición contraria al sistema garantista constitucional guatemalteco, constituye siempre un riesgo.
- ii. **La contribución científica del trabajo:** Establece la necesidad de verificar que con la aplicación de la conjetura legal que contienen algunas formas y figuras ilícitas derivadas del derecho tributario, no conculquen derechos preestablecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala.
- iii. **Los métodos empleados en el desarrollo de este trabajo de tesis fueron:** Inductivo, deductivo, analítico y sintético. Y entre las técnicas utilizadas se encuentran las fichas bibliográficas, la observación científica y la encuesta.

Lic. Luis Felipe Lepe Monterroso
ABOGADO Y NOTARIO

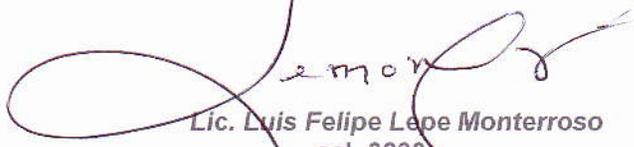


- iv. **La autora del trabajo de mérito señala entre sus conclusiones:** Que la conjetura legal tiende a poner en riesgo las garantías constitucionales mismas del sistema jurídico guatemalteco.
- v. **Las recomendaciones:** son coherentes con el cuerpo del trabajo, especialmente en cuanto sugerir que, el Estado de Guatemala, por medio del Congreso de la República de Guatemala, debe derogar el concepto de conjetura legal que implican algunas figuras ilícitas del derecho tributario, como las de defraudación y contrabando aduaneros.

He guiado personalmente a la sustentante durante todas las etapas del proceso de investigación científica, aplicando los métodos y técnicas apropiadas para resolver la problemática esbozada; con lo cual **comprueba la hipótesis planteada** conforme a la proyección científica de la investigación.

El trabajo de tesis en cuestión, reúne los requisitos legales prescritos, razón por la cual, emito **DICTAMEN FAVORABLE**, a efecto de que el mismo pueda continuar el trámite correspondiente, para su posterior evaluación por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar al grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Atentamente,


Lic. Luis Felipe Lepe Monterroso
col. 8233
Lic. Luis Felipe Lepe Monterroso
Abogado y Notario

Lic. Luis Felipe Lepe Monterroso
ABOGADO Y NOTARIO



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 08 de noviembre de 2012.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante LAYDA VERÓNICA RIVAS TARACENA, titulado LA CONJETURA LEGAL EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA Y LA CONCULCACIÓN DEL SISTEMA GARANTISTA GUATEMALTECO. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

BAMO/iyr.

Lic. Avidán Ortiz Orellana
DECANO

Rosario



ACTO QUE DEDICO:

- A DIOS:** Por las bendiciones que de él recibo y por guiarme en todo momento.
- A MIS PADRES:** JUAN JOSÉ RIVAS GONZÁLEZ (+) y MARIA CRISTINA TARACENA ÁLVAREZ, por darme la vida, especialmente a mi madre por su amor y apoyo.
- A MIS HERMANOS:** ALAN ROBERTO (+) y MARIA FERNANDA, con todo mi cariño por motivarme a lograr mis metas.
- A MI ESPOSO:** JUAN RAMON FONG DIAZ, por su cariño y apoyo.
- A MI HIJA:** NATALIA, con amor por ser motivación y luz en mi vida.
- A MIS ABUELAS:** por su amor y cuidados.
- A MIS TIOS (AS) Y PRIMOS (AS):** Con cariño, en especial a la memoria de mi primo ALEX GONZÁLEZ RIVAS (+).
- A:** GUILLERMO AUGUSTO RIVERA O`MEANY, por su apoyo incondicional.
- A MIS AMIGOS y AMIGAS:** Con mucho cariño, por el apoyo que de ellos recibo cada día.
- A:** LA GLORIOSA Y TRICENTENARIA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, en especial a la FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.



ÍNDICE

Pág.

Introducción.....	i
-------------------	---

CAPÍTULO I

1. Aspectos generales del derecho tributario guatemalteco.....	1
1.1 Generalidades.....	1
1.2. Definición de derecho tributario.....	4
1.3. División del derecho tributario.....	5
1.4. Finanzas públicas.....	6
1.5. La actividad financiera del Estado.....	7
1.6. Fundamentos y objetivos de la actividad financiera.....	8
1.7. Los instrumentos de la actividad financiera del Estado.....	10
1.8. Principios constitucionales del derecho tributario.....	12

CAPÍTULO II

2. El derecho sancionatorio o punitivo tributario.....	15
2.1. Las infracciones tributarias.....	15
2.2. La relación entre infracciones tributarias y los ilícitos de carácter penal... ..	17
2.3. Naturaleza jurídica del delito tributario.....	22
2.4. Disposiciones penales especiales en materia tributaria.....	22
2.5. Tipos de infracciones tributarias.....	23
2.6. Procedimiento administrativo y proceso tributario.....	24

CAPÍTULO III

3. Sistema garantista de la legislación guatemalteca.....	31
3.1. Generalidades sobre garantías y principios.....	31
3.2. Diferencias y similitudes entre garantías y principios.....	32
3.3. Garantías constitucionales.....	34
3.4. Principios del procedimiento administrativo.....	40
3.4.1. Seguimiento de oficio.....	41
3.4.2. Informalidad.....	42

3.4.3. Principio de defensa.....	42
3.4.4. Imparcialidad.....	44
3.4.5. Procedimiento escrito.....	44
3.4.6. Procedimiento sin costas.....	44
3.4.7. Sencillez, rapidez, economía y eficacia.....	45
3.5. El principio de legalidad.....	45

CAPÍTULO IV

4. Delitos tributarios de contrabando.....	49
4.1. Generalidades sobre contrabando.....	49
4.2. Evolución histórica.....	50
4.3. El delito de contrabando en la legislación nacional.....	52

CAPÍTULO V

5. La conjetura legal en la legislación tributaria y la conculcación del sistema garantista guatemalteco.....	61
5.1. Generalidades sobre conjetura.....	61
5.2. Diferencias entre conjetura y presunción.....	62
5.3. La conjetura legal en el derecho guatemalteco.....	63
5.4. El onus probando y la plena prueba en sentido contrario a la conjetura legal.....	67

CONCLUSIONES.....	83
RECOMENDACIONES.....	85
BIBLIOGRAFÍA.....	87



INTRODUCCIÓN

El presente estudio permite determinar el proceso por medio del cual en el derecho guatemalteco aún debiendo prevalecer un sistema garantista, los jueces tienden a conjeturar, producto de la aplicación integrada de algunas normas jurídicas que conforman la legislación nacional.

La problemática a estudiarse consiste en que las conjeturas legales, atentan contra garantías constitucionales como la legalidad procesal, la presunción de inocencia y en suma, del debido proceso. Al demostrarse esto con las reflexiones contenidas en este trabajo; se justifica asimismo, haber llevado a cabo el análisis y la propuesta de solución a la problemática que se plantea.

De manera que el objetivo general de este trabajo consistió en demostrar la utilización de la conjetura legal en el proceso guatemalteco; en materia tributaria, como violación al sistema garantista de su legislación.

La hipótesis que orientó el desarrollo de este estudio fue: “Debido a la violación que para el sistema garantista de la legislación nacional guatemalteca constituye la aplicación de la conjetura legal, es preciso la reforma de cualquier norma jurídica tributaria para derogar el verbo presumir de su contenido, especialmente en cuanto al contrabando y defraudación aduanera”.

Las teorías sobre las cuales se fundamenta el presente estudio, las constituyen el sistema garantista y de derechos humanos, en cualquier norma sancionatoria o de derecho tributario.

Sobre la base de supuestos de investigación como la diferencia entre conjetura legal y certeza jurídica, y la preferencia de este último estado mental para fundamentar



cualquier sanción; se ha podido establecer la diferencia entre un sistema que se rige por el respeto a los derechos humanos y otro que no.

El contenido capitular, se ha dividido en cinco capítulos: el primero contiene lo relacionado con los aspectos generales del derecho tributario; el segundo, el derecho sancionatorio o punitivo tributario; el tercero, el sistema garantista en la legislación guatemalteca; el cuarto, los delitos tributarios de contrabando; y finalmente el quinto, la conjetura legal en la legislación tributaria y la conculcación del sistema garantista guatemalteco.

Los métodos empleados han sido: inducción, deducción, análisis y síntesis. Entre las técnicas de investigación empleadas están: la observación científica y las fichas bibliográficas.



CAPÍTULO I

1. Aspectos generales del derecho tributario guatemalteco

En la presente investigación, el derecho tributario tiene importancia de conformidad con su relación en cuanto a que la materia que origina la sanción estudiada en la misma, proviene de esta rama del derecho en general. De tal manera que se explicará el derecho tributario para poder explicar a continuación el tributo, y finalmente una breve reseña de la política tributaria. Ambos temas están invariablemente relacionados. La Enciclopedia Omeba señala que: “El origen del derecho tributario es indudablemente el tributo”¹.

1.1 Generalidades

“Conjunto de disposiciones y normas que tienen por objeto regular las relaciones surgidas de la obligación tributaria, entre el contribuyente y el Estado”².

En términos generales es aceptado el hecho de que el Derecho Tributario constituye un conjunto de normas que regulan una pluralidad de relaciones jurídicas, derechos, obligaciones, potestades, deberes y sujeciones en torno a lo que se ha llamado la relación jurídica tributaria, existente entre los ciudadanos y el Estado a través de los entes acreedores del tributo, en virtud de la cual ésta hace efectivo su derecho al cobro

¹ OMEBA, Enciclopedia Jurídica, Pág. 31.

² Monterroso, Gladis. Apuntes de derecho tributario. Pág. 25.



de las cargas y obligaciones.

Para establecer las generalidades del derecho tributario es preciso mencionar sus antecedentes y hacer referencia asimismo, a su evolución histórica, no obstante esto no es posible sin relacionarlo de forma directa con el surgimiento y desarrollo del tributo.

“El tributo, en la antigüedad, consistía en una forma de dar honor al Rey o a la realeza, a quienes se otorgaba un pago especial que con el tiempo pasó a ser el pago al Estado, sobre todo en el período de la humanidad en que se gesta la formación de los Estados-naciones, y las formaciones monárquicas de administración pública empiezan a ceder a las del gobierno civil”³.

En el decurso de la historia, el tributo transformó su denominación, sobre todo porque ya no constituía un honor a la corona, y pasó a denominarse impuesto. En Guatemala, inclusive es posible vislumbrar el hecho de que la actual instancia encargada o vinculada con el pago de impuestos se denomine Superintendencia de la Administración Tributaria.

La doctrina relacionada con el ámbito tributario, ha utilizado varios términos para referirse a ese campo del Derecho. “Los tratadistas alemanes se refieren del mismo, como Derecho Impositivo, los estudiosos franceses lo nombran como Derecho Fiscal y la mayoría de los tratadistas latinoamericanos se refieren al mismo, como Derecho

³ Ibid. Pág. 25.



Tributario, de igual forma que los tratadistas italianos”⁴. En las instituciones que se dedican al estudio del Derecho Tributario en América Latina, tales como el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, así como la doctrina generada en nuestro país, predomina la terminología de Derecho Tributario.

El derecho tributario tiene todos los elementos para considerarse su propia identidad y autonomía, dado que posee elementos propios tales como su propia legislación (Código Tributario, Leyes especiales impositivas y sus reglamentos, etc.).

El derecho tributario está contemplado en el pensum de estudios de la carrera de Abogacía y Notariado de todas las facultades de Ciencias Jurídicas y Sociales que funcionan en nuestro país, así como en pensum de postgrados universitarios, existen órganos jurisdiccionales y una Fiscalía del Ministerio Público especializadas en esta materia en nuestro país, así como existe doctrina legal y jurisprudencia ya establecida por fallos tribunales relacionados al ámbito tributario.

Algunos tratadistas ubican a esta disciplina jurídica como parte del Derecho Financiero o del Derecho Administrativo, tesis que no se comparte por los aspectos mencionados.

Se estima que por sus características intrínsecas, esta rama del derecho se sitúa dentro del Derecho Público, en la clasificación clásica de las disciplinas jurídicas.

⁴ **Ibid.** Pág. 26.



1.2. Definición de derecho tributario

El tratadista Carlos María Giuliani Founrouge lo define así: "El Derecho Tributario o *Derecho Fiscal es la rama del Derecho Financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: Como actividad del Estado en sus diversas manifestaciones como actividad del Estado en las relaciones con éste con los particulares y en las que se generen entre estos últimos*"⁵.

Por su parte Jaime Ross manifiesta: "Derecho Tributario es la rama del derecho que trata las normas obligatorias y coactivas que regulan los derechos y obligaciones de las personas con respecto a la materia Tributaria"⁶.

El autor Narciso Amorós da la siguiente definición: "Es la rama del Derecho Público que fija y justifica los Principios Generales y Jurídicos que existen y deben existir en las relaciones tributarias, haciendo posible su presencia y desarrollo posterior en los diversos tributos que se integran los sistemas fiscales de cada país"⁷.

El tributarista guatemalteco Raúl Chicas Hernández indica: "Derecho tributario es la rama del derecho que estudia los principios, doctrinas, instituciones y legislación que regulan los derechos y obligaciones de las personas con respecto a la materia

⁵ Castillo González, Jorge Mario. **Derecho Administrativo**, Pág. 29.

⁶ *Ibid.* Pág. 29.

⁷ *Ibid.* **Ob. Cit.** Pág. 30.

tributaria⁸.

Para concluir, podemos indicar que Derecho Tributario es el conjunto de normas, principios y doctrinas jurídicas que regulan la actividad del Estado, que en ejercicio de su poder de imperio sobre los particulares, establece, administra y recauda los tributos que el mismo necesita para el cumplimiento de sus fines.

1.3. División del derecho tributario

Para efectos prácticos, la enciclopedia Omeba y la autora Gladis Monterroso, clasifican al Derecho Tributario en la siguiente manera:

- Derecho tributario material.
- Derecho tributario formal.
- Derecho tributario procesal.

- Derecho tributario material. El cual abarca lo atinente al estudio de las normas jurídicas, en las cuales se desarrolla la Relación Jurídico Tributaria, analizando la misma y sus elementos.

- Derecho tributario formal. Estudia la aplicación de la norma material al caso concreto en sus diferentes aspectos, especialmente lo referente a la determinación del tributo, siendo su objetivo el establecer suma de dinero

⁸ *Ibid.* Pág. 30.

concreta y materializarla para efectos de captación de recursos a favor del Estado.

- Derecho tributario procesal. Se refiere al estudio de las normas jurídicas que establecen el debido proceso administrativo tributario, tanto dentro del ámbito de la determinación de la obligación tributaria (administrativo), como en referente al estudio de los distintos procedimientos judiciales que se relacionan con la actividad tributaria del Estado.

1.4. Finanzas públicas

Las finanzas públicas, en su concepción actual y genéricamente consideradas, tienen por objeto examinar cómo el Estado obtiene sus ingresos y efectúa sus gastos. Para la debida comprensión del concepto de finanzas públicas debemos analizar las siguientes nociones: Necesidad pública, servicio público, gasto público y recurso público.

- Necesidad pública: Son aquellas que nacen de la vida colectiva y que el gobierno realiza en procura de la satisfacción de las necesidades públicas. y se satisfacen mediante la actuación del Estado.
- Servicio público: Son las actividades que el Estado desarrolla como consecuencia de los servicios que debe prestar.
- Gasto público: Son las erogaciones dinerarias que el Estado realiza en virtud de



una ley para satisfacer las necesidades públicas mediante la prestación de servicios.

- Recurso público: Son los medios pecuniarios necesarios para que el Estado pueda afrontar las erogaciones.

1.5. La actividad financiera del Estado

La actividad financiera se traduce en las entradas y salidas de dinero en la Caja del Estado. Una característica fundamentalmente de la actividad financiera es su instrumentalidad. Esta consiste en que no constituye un fin en sí misma, o sea que no atiende directamente a la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental porque su normal desenvolvimiento es condición indispensable para el desarrollo de las otras actividades.

La actividad financiera del Estado está integrada por tres actividades parciales diferenciadas:

- La previsión de gastos e ingresos futuros materializada generalmente en el presupuesto financiero.
- La obtención de los ingresos públicos necesarios para hacer frente a las erogaciones presupuestariamente calculadas.
- La aplicación de esos ingresos a los destinos fijados, o sea, los gastos públicos.

Carlos M. Giuliani Fonrouge: El Estado debe cumplir funciones complejas para la realización de sus fines, tanto en lo referente a la selección de los objetivos, a las erogaciones, a la obtención de los medios para atenderlas (pecuniarios o de otra especie) y a la gestión y manejo de ellos, cuyo conjunto constituye la actividad financiera.

1.6. Fundamentos y objetivos de la actividad financiera

Entre las principales teorías que consideran algunos tratadistas, a continuación se explican algunas:

- Teoría Económica: Considera a la actividad financiera estatal como un fenómeno económico. La acción del Estado se traduce en un consumo improductivo, pues al intensificar la presión tributaria sustrae a los particulares una porción de renta que podría utilizarse en nueva producción de bienes.

- Teoría Sociológica: En razón de la heterogeneidad de necesidades e intereses colectivos y ante la imposibilidad de homogeneizar las necesidades individuales, los juicios singulares quedan obligatoriamente subordinados al criterio y voluntad de los gobernantes, que establecen el orden de prelación de las necesidades a satisfacer, según consideraciones de conveniencia política y utilidad social. La necesidad pública no es aquella que, experimentada por la generalidad de los habitantes, es satisfecha en la forma más económica por la acción del Estado,

sino la que (según criterio de la autoridad) los habitantes sienten o deberían sentir como miembros del consorcio político y es satisfecha con el gasto público, aunque no lo adviertan muchos de los llamados a contribuir.

- Teoría Política: Siendo políticos el sujeto de la actividad financiera (Estado), los medios o procedimientos (prestaciones obligatorias y coactivas) y los fines perseguidos (muchas veces extrafiscales), debe aceptarse que tal actividad tiene necesaria y esencialmente naturaleza política.
- Ciencia de las Finanzas: "Es la disciplina que, por la investigación de los hechos, procura explicar los fenómenos vinculados a la obtención y erogación del dinero necesario para el funcionamiento de los servicios a cargo del Estado o de otras personas de derecho público, así como los demás efectos derivados de esa actividad gubernativa."⁹

El derecho financiero es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado. La actividad financiera constituye el objeto del derecho financiero.

Según Sáinz de Bujanda: "Es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el Estado y los demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento

⁹ Belisario, Juan. **Derecho tributario**, Pág. 34.

jurídico de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos.”

Según el italiano Giannini: “Es el conjunto de las normas que disciplinan las recaudaciones, la gestión y el gasto de los medios necesarios para la vida del ente público”¹⁰.

Según Giuliani Fonrouge: El derecho financiero es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus diferentes aspectos: órganos que la ejercen, medios en que exterioriza y contenido de las relaciones que origina.

1.7. Los instrumentos de la actividad financiera del Estado

- Los ingresos;
- Los gastos;
- La conservación de los bienes o gestión de los dineros públicos.

El tratadista Adolfo Wagner, entre otros, se opuso a la tesis de que los impuestos sólo podían tener como fin la cobertura de los gastos públicos, y pensó, que por el contrario, estos tributos podrían tener funciones reguladoras de la distribución de los ingresos y del patrimonio nacional.

¹⁰ **Ibid.**



Los impuestos, cuya finalidad principal es obtener fondos para cubrir las erogaciones estatales, pueden ser, además, un instrumento que permita al Estado tener injerencia en la actividad económica nacional. Desde el punto de vista económico, cabe asignar a la política fiscal o tributaria importantes objetivos, como el de favorecer o de frenar determinada forma de explotación, la fabricación de ciertos bienes, la realización de determinadas negociaciones, o más generalmente, promover el desarrollo económico.

En conclusión, la política fiscal consiste en la intervención del Estado mediante el aumento o disminución de los tributos para determinados sectores económicos como la industria, comercio y servicios, para equilibrar las ganancias y redistribuir más equitativamente la riqueza nacional.

Según el Artículo 4 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, la aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial.

En los casos de falta oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo 4, de este Código. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.

En caso de conflicto entre leyes tributarias y las de cualquiera otra índole, predominarán en su orden, las normas de este Código o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate.

1.8. Principios constitucionales del derecho tributario

Algunos de los principios que informan al derecho tributario, son lo que a continuación se exponen:

Principio de Legalidad o Reserva. La potestad tributaria debe ser íntegramente ejercida por medio de normas legales. No puede haber tributo sin ley previa que lo establezca (*nullum tributum sine lege*).

Principio de capacidad contributiva: Es el límite material en cuanto al contenido de la norma tributaria, garantizando la justicia y razonabilidad. Todo tributo debe establecerse en atención a la capacidad económica de las personas individuales o jurídicas, ya que de lo contrario derivaría en la arbitrariedad o en la irracionalidad.

Principio de generalidad: Este principio alude al carácter extensivo de la tributación y significa que cuando una persona física o ideal se halla en las condiciones que marcan, según la ley, la aparición del deber de contribuir, este deber debe ser cumplido, cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura.



Principio de igualdad: No se refiere este principio a la igualdad numérica, que daría lugar a las mayores injusticias, sino a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes están en análogas situaciones, con exclusión de todo distingo arbitrario, injusto u hostil contra determinadas personas o categorías de personas.

Principio de proporcionalidad: Exige que la fijación de contribuciones concretas a los habitantes de la Nación sea en proporción a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva.

Principio de no confiscación: Significa que está prohibido el desapoderamiento total de los bienes de las personas como medida de orden personal, este principio responde a la protección de la propiedad privada. Ubicación en la constitución: Art. 28 último párrafo. "Principio de Non Solvet et Repet"

Principio de Conveniencia o Comodidad: Que todo tributo debe ser recaudado del modo más conveniente para el contribuyente (Ejemplo: Pagos en los bancos).

Principio de Economía: Que lo recaudado sea mayor al gasto funcional para recaudarlo.

Principio de no doble imposición: La doble imposición es el fenómeno tributario que se da cuando una misma persona es sujeto pasivo en dos o más relaciones jurídico tributario por el mismo hecho generador, en el mismo período impositivo. Ubicación en el Código Tributario, Artículo 90. Y en el mismo cuerpo de leyes se encuentra el



Artículo 153 en cuya última línea se regula: Es prohibida y es ilícita toda forma de doble o múltiple tributación.

CAPÍTULO II

2. El derecho sancionatorio o punitivo tributario

Algunos autores sostienen que el derecho sancionatorio o punitivo tributario es simplemente una parte del derecho tributario. Giuliani Fonrouge afirma que “concibe al derecho tributario como un todo orgánico con aspectos diversos, pero interconectados y no separados, estimando que las infracciones y sanciones pertenecen a una misma categoría jurídica”¹¹. En consecuencia, todo lo relativo a las infracciones y sanciones no deriva sino del propio poder tributario estatal.

Como consecuencia de esta teoría, Fonrouge sostiene que no obstante el carácter punitivo de las sanciones fiscales y su vinculación con los principios generales del derecho penal, su singularidad no permite aplicarle las disposiciones del Código Penal, salvo cuando la ley tributaria remita expresamente a sus normas. (Artículos 70 al 90 Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala).

2.1. Las infracciones tributarias

Doctrinariamente, la infracción tributaria es la violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales.

¹¹ Monterroso, Gladis. **Ob. Cit.**; Pág. 25.

Una posición jurídica sostiene que la infracción tributaria no se diferencia del delito penal común por lo que existe identidad sustancial entre ambos.

Otra posición sostiene que la infracción tributaria se distingue del delito penal común, y que tal diferencia se debe a que la infracción tributaria es contravencional y no delictual.

La contravención es una falta de colaboración, una omisión de ayuda, en cuyo campo los derechos del individuo están en juego de manera mediata. El objeto que se protege no está representado por los individuos ni por sus derechos naturales o sociales en sí, sino por la acción estatal en todo el campo de la administración pública.

El delito es la infracción que ataca directamente la seguridad de los derechos naturales y sociales de los individuos, correspondiendo su estudio al derecho penal común.

En conclusión, las infracciones tributarias, en cuanto a obstrucciones ilícitas a la formación de rentas públicas tienen carácter contravencional, y no delictual.

Las Infracciones Tributarias están reguladas en el Título III del Código Tributario.

Según el Artículo 69 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la

Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal.

2.2. La relación entre infracciones tributarias y los ilícitos de carácter penal

La relación radica en que un mismo acto puede consistir al mismo tiempo una infracción tributaria de las tipificadas en el Código Tributario y un delito o una falta de los tipificados en el Código Penal (De los delitos contra el régimen tributario, Arts. 358 A, 358 B, 358 C y 358 D, y De las faltas contra el orden jurídico tributario, Art. 498)

A este respecto, el Artículo 90 del Código Tributario establece que si de la investigación que se realice, aparecen indicios de la comisión de un delito o de una falta, contemplados en la legislación penal, la Administración Tributaria se abstendrá de imponer sanción alguna y procederá a hacerlo del conocimiento de la autoridad competente.

El delito es una conducta contraria a la ley y que la misma la tiene regulada como tal. Dicha conducta puede consistir en hacer o dejar de hacer. Sin embargo, no se trata simplemente de lo que prohíbe, (puesto que también hay cosas que prohíbe la ley que no son precisamente delitos), además de que en un ilícito hay aspectos que forman un todo granítico y que constituyen los elementos del delito, más para llegar a concebirlo como una unidad portadora de varios elementos, el delito pasó por diversidad de concepciones, que van desde ideas morales hasta psicofisiológicas.

En los inicios de la era cristiana el delito fue concebido de acuerdo con las ideas filosóficas de la época, la cual partía de la idea de la moral, que identificaba al delito con el “**pecado**”, no utilizaban el verbo delinquir sino hablaban de “pecar”, concebían al delito como “una conducta contraria a la moral y a la justicia”, posteriormente lo enfocan como violación o quebrantamiento del deber. Rossi sostiene que delito es “la violación de un deber”¹² y Pacheco señala que delito es, “un quebrantamiento libre e intencional de nuestros deberes”¹³, no podemos darle validez a ninguno de estos criterios por las siguientes razones: primero, porque el pecado, indiscutiblemente, teniendo una orientación divina, nada tiene que ver con nuestra orientación jurídica; y segundo porque las infracciones al “Deber”, atienden mas a una norma de conducta moral, que a normas de conductas jurídicas.

En un criterio natural y sociológico, se sostiene que el delito se convierte en un hecho natural, Rafael Garófalo plantea la “*Teoría del Delito Natural*” toma, como base dos clases de sentimientos siendo estos el sentimiento de piedad y el sentimiento de probidad sobre los cuales construye la definición de Delito Natural así: “Ofensa a los sentimientos altruistas fundamentales de piedad y probidad en la medida en que son poseídos por un grupo social determinado.”¹⁴ Se convierte en un hecho natural consecuencia de una conducta antisocial que lesiona la moralidad media de un pueblo. Tal concepción es natural y social, pero no jurídica.

¹² De Mata Vela, José Francisco y Héctor Aníbal De León Velasco, **Curso de derecho penal guatemalteco**, Pág. 21

¹³ *Ibid.*

¹⁴ *Ibid.*

En la llamada: "*Edad de Oro del Derecho Penal*"¹⁵ se observó un criterio puramente legalista, que coincide con la Escuela Clásica del Derecho Penal, la cual reduce todo concepto a la ley, se puede resumir en la primera y poco acertada definición que ofrecieron de delito: el delito es lo que la ley prohíbe. Se le critica, porque existen muchas cosas que la ley prohíbe y que no son delito, Francesco Carrara incluye otros elementos al decir que, delito es: "La infracción a la ley del Estado promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso"¹⁶, a pesar de tener una inclinación legalista incluye otros elementos dignos de analizar con un criterio jurídico.

El criterio Técnico Jurídico, resulta una de las corrientes mas aceptadas. Sus principales aportes fueron construir definiciones en las que incluyen ya elementos característicos del delito. Por ejemplo la del alemán *Ernesto Berling*, que viene de su obra Teoría del delito, es decir *De Lehre Von Verbrechen*, descubre la *tipicidad*, como uno de los caracteres principales del delito, y basándose en ésta define al Delito así; "Es una acción típica, contraria al derecho, culpable sancionada con una pena adecuada y suficientemente a las condiciones objetivas de penalidad."¹⁷ En la construcción jurídica que presenta Berling, los elementos característicos del hecho punible operan en forma autónoma e independiente, por lo cual recibió serias criticas.

¹⁵ Ibid.

¹⁶ Ibid.

¹⁷ Ibid.

La violación a una norma que valorativamente dentro del derecho es considerada como tuitiva, es decir tutelar, por un sujeto al que se le pueden asignar calidades, que inspiren por tanto un "tratamiento" de la conducta que motivó esa violación, por medio de una medida de seguridad, o la simple aplicación de una pena, como retributivo a su conducta o a su injusto, encierra lo que en voz popular dentro del derecho se le llama delito, y que hoy día insistentemente se le nombra en Guatemala como: ilícito.

Actualmente, el delito es concebido en una forma tripartita: de conformidad con sus elementos principales, y los cuales son a menudo fuente de catedrales discrepancias e interminables discusiones entre los tratadistas. Constituye una conducta típicamente antijurídica y culpable.

Por supuesto, la descripción hecha es producto de una larga discusión y sobre todo de la construcción de una teoría del delito, que hace posible el estudio del mismo, desde sus principales entidades, que lo vuelven una conducta particular de un sujeto y que además, como ya se dijo, adolece de ciertas características que lo individualizan para los efectos de aplicarle una pena o medida de seguridad.

En palabras más sencillas; un delito es cometido por dos personas en diferente tiempo y región, que potencial y consecuentemente tienen una historia diferente, por lo que la pena y medida de seguridad que se le aplique a uno no necesariamente implica que también al segundo.

La definición jurídica que brinda Enrique Bacigalupo del delito es: “el delito es una acción típica, antijurídica y culpable”.¹⁸ Existen varias formas para definir al delito, que van de lo más simple a lo más complejo, atendiendo que cada uno de los estudiosos ha sentido la inquietud por los problemas del crimen, ante la imposibilidad de analizar cada una de ellas por separado resulta más conveniente para su comprensión agruparlas en torno a un juicio que se ha seguido para formularlas, a fin de condensar el proceso evolutivo que han tenido las ideas penales respecto al delito, y principalmente comprobar o no la validez de éstas ante el derecho penal moderno.

Para el autor Francisco Muñoz Conde, delito es: “Toda conducta que el legislador sanciona con una pena”,¹⁹ ésta definición es muy corta puesto que el no señala que tipo de conducta se sanciona, todo intento de definir al delito al margen del derecho penal vigente es situarse fuera del ámbito de lo jurídico para hacer filosofía, religión, moral o sociología.

La verdad es que las concepciones filosóficas, morales o sociológicas del delito ayudan poco en ésta materia al jurista. Esto viene a ser una consecuencia del principio nullum crimen sine lege, y que impide considerar al delito toda conducta que no llega dentro de las fallas de la ley penal.

¹⁸ Bacigalupo, Enrique. **Lineamientos de la teoría del delito**, Pág. 19.

¹⁹ Muñoz Conde, Francisco. **Derecho penal**, Pág. 41.



2.3. Naturaleza jurídica del delito tributario

La naturaleza jurídica del delito tributario es el grado de gravedad o peligro del acto cometido, es decir que el delito tributario nace cuando el acto cometido ya no puede ser tipificado como una simple infracción tributaria y su magnitud lo categoriza como delito.

Doctrinariamente, el bien jurídico tutelado son los fondos del Estado, que el Estado cuente con los recursos suficientes para que siga desarrollando su actividad. El bien jurídico tutelado de acuerdo a nuestra legislación es la economía nacional (Título X, Capítulo IV Código Penal).

2.4. Disposiciones penales especiales en materia tributaria

Delitos tipificados en el Código Penal: Arts. 358 A, 358 B, 358 C y 358 D

Faltas tipificadas en el Código Penal: Art. 498

Delitos tipificados en la Ley contra la Defraudación Tributaria y Contrabando Aduanero, Decreto 58-90 del Congreso: Arts. del 1 al 5.

Faltas tipificadas en la Ley contra la Defraudación Tributaria y Contrabando Aduanero, Decreto 58-90 del Congreso: Art. 6 .

Infracciones aduaneras tipificadas en el CAUCA: Arts. 97 al 100.

2.5. Tipos de infracciones tributarias

El Código Tributario divide las infracciones tributarias en:

- **infracciones tributarias**

- a.1) Pago extemporáneo de las retenciones. (Art. 91)
- a.2) La mora (Art. 92)
- a.3) La omisión del pago de tributos (Arts. 88 y 89)
- a.4) La resistencia a la acción fiscalizadora de la SAT (Art. 93)
- a.5) El incumplimiento de obligaciones formales (Art. 94)
- a.6) Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas (Ejemplo: Art. 95 infracciones cometidas por funcionarios o técnicos)

- **Infracciones tributarias específicas sancionadas con cierre temporal de las empresas**

Infracciones tributarias específicas sancionadas con cierre definitivo de las empresas, según el Artículo 86 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

2.6. Procedimiento administrativo y proceso tributario

En el procedimiento administrativo de determinación de obligaciones tributarias prevalecen las garantías individuales como límite a la administración tributaria. Entre estas limitaciones destacan las siguientes:

- Todos los actos que realice la Administración Tributaria deben estar prefijados por la ley como facultades expresamente concedidas a la administración. La etapa de determinación se encuentra sometida al principio de legalidad.
- La Administración Tributaria debe solicitar autorización judicial para realizar ciertas actuaciones de especial gravedad en contra de los contribuyentes.
- Los resultados de la determinación deben constar en actas que harán plena fe mientras no se demuestre su inexactitud o falsedad.

Análisis del proceso administrativo de determinación de obligaciones tributarias:

Previamente a la determinación de oficio, la Administración Tributaria (AT) debe requerir la presentación de las declaraciones omitidas, fijando para ello un plazo de 20 días. Si transcurrido este plazo el contribuyente o el responsable no presentare las declaraciones o informaciones requeridas, la AT formulará la determinación de oficio del

impuesto sobre base cierta o presunta (Art. 107 CT). Base cierta (Art. 108 CT). Base presunta (Art. 109 CT).

Si el contribuyente o responsable cumple con la obligación, pero la misma fuera motivo de ajustes por parte de la AT, se le confiere audiencia por 30 días. (Art. 146 y 145 CT).

Si al evacuar la audiencia, el contribuyente o responsable solicita apertura a prueba, éste se otorgará por 30 días (Art. 146 y 143 CT).

Medidas para mejor resolver (Art. 148 y 144 CT).

La resolución debe dictarse dentro de los 30 días siguientes.

Medios de impugnación dentro del ámbito administrativo:

- **Recurso de revocatoria**

- 10 días para interponer
- 5 días para elevar al Ministro
- 15 días audiencia unida asesora del Ministerio
- 15 días audiencia Procuraduría General de la Nación
- 15 días diligencias para mejor resolver
- 30 días resolución final

- **Recurso de reposición**
 - 10 días para interponer ante el Ministerio
 - 5 días para mandar al Ministerio
 - 15 días audiencia unida asesora del Ministerio de Finanzas Públicas
 - 15 días audiencia Procuraduría General de la Nación.
 - 15 días diligencias para mejor resolver
 - 30 días resolución final

- **Ocurso**
 - 3 días para interponer ante el MFP
 - 5 días para que la AT envíe informe que solicita el MFP
 - MFP resuelve (no dice plazo)

- **Enmienda y nulidad**
 - 3 días para interponer
 - 15 días para resolver, resolución no es impugnabile.

- **Recurso de lo contencioso administrativo**
 - Procede contra las resoluciones de los recursos de revocatoria y reposición

- 3 días para interponerlo ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo
- Trámite Arts. Del 161 al 168 del Código Tributario y Arts. 16 al 46 de la Ley de lo Contencioso Administrativo:
- 3 meses para interponerlo
- se señalará plazo para subsanación de faltas y rechazo
- 5 días hábiles para pedir antecedentes al órgano administrativo
- 10 días hábiles para que el órgano administrativo envíe los antecedentes con un informe circunstanciado. Si el órgano administrativo no remite los antecedentes y el informe, el tribunal dará trámite a la demanda, sin perjuicio de que la administración puede presentarse en cualquier etapa procesal y presentar el expediente respectivo
- 3 días siguientes a aquel en que se recibieron los antecedentes o que se venció el plazo para el envío, el tribunal debe dictar la resolución que da trámite a la demanda.
- 15 días de emplazamiento a:
 - El órgano administrativo o institución descentralizada demandada (En materia tributaria: la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT)
 - La Procuraduría General de la Nación
 - Las personas que aparezcan con interés en el expediente
 - La Contraloría General de Cuentas (sólo cuando el proceso se refiera al control y fiscalización de la hacienda pública)
 - Dentro de este plazo se pueden interponer las excepciones previas de:
 - Incompetencia

- Litispendencia
- Demanda defectuosa
- Falta de capacidad legal
- Falta de personalidad
- Falta de personería
- Caducidad
- Prescripción
- Cosa juzgada
- Transacción
- 5 días para contestar la demanda e interponer excepciones perentorias y/o plantear reconvencción (si las excepciones previas se declaran sin lugar)
- 30 días de prueba (después de contestada la demanda y la reconvencción)
El periodo de prueba podrá declararse vencido por anticipado cuando se hubieren recibido todos los medios de prueba ofrecidos
- 15 días para señalar día y hora para la vista (Art. 142 de la Ley del Organismo Judicial)
- 10 días para auto para mejor fallar
- 15 días para dictar sentencia (Art. 142 de la Ley del Organismo Judicial)

- **Casación**

- Procede contra las resoluciones y autos que pongan fin al proceso
- Trámite del Código Procesal Civil y Mercantil:



- 15 días para interponer (Art. 626 Código Procesal Civil y Mercantil)
- 15 para la vista (Art. 142 de la Ley Organismo Judicial)
- 15 días para dictar sentencia (Art. 142 de la Ley Organismo Judicial)
- Contra las sentencias de casación sólo proceden los recursos de aclaración y ampliación.



CAPÍTULO III

3. Sistema garantista de la legislación guatemalteca

Los principios y garantías en un proceso como el de la materia administrativa, indudablemente constituyen un indicador de la evolución de la sociedad por la vía de la civilización. Esto se afirma con base en lo que señala Julio Maier: “las garantías referidas al poder del Estado, si bien pretenden poner límites precisos a ese poder, también lo legitiman, en tanto lo reconocen como presupuesto de ellas, como sustrato al cual esas garantías van referidas, ellas conforman la base política de orientación para la regulación de un Estado, el marco político dentro del cual son válidas las decisiones que expresa acerca de su poder...”²⁰.

3.1. Generalidades sobre garantías y principios

Las garantías constitucionales y los principios que las viabilizan y permiten su aplicabilidad, tienen como queda entendido, un gran campo en común, con las normas procedimentales. “No se trata de una repetición o reproducción sin sentido de los preceptos constitucionales. El legislador decidió connotar con precisión que su observancia es obligatoria y que todas las demás normas del Código deben ser explicadas e interpretadas al amparo de dicho principios”²¹.

²⁰ Maier, Julio. **Derecho procesal penal**, Pág. 473.

²¹ Figueroa Sarti, Raul. **Código procesal penal concordado y anotado**. Pág. 33.

Los principios en aplicación al derecho administrativo, también constituyen formas de desarrollar (cuando están contenidos en ley), las garantías constitucionales.

En este sentido, son comunes los elementos directivos para todas las ramas del derecho. Así como existen principios en el derecho penal o el derecho civil que sirven para lograr la aplicación de las garantías constitucionales, así también las normas de carácter administrativo, las contienen.

El tratadista ya mencionado, Julio Meier advierte: “En tema de principios procesales, universalmente no se distingue entre los que emergen de la ley fundamental (Constitución Política) y los que tiene su origen en la legislación común. En nuestro país, en cambio, existe ya cierta tradición por intentar el desarrollo de las formas básicas exigidas por la Constitución nacional en torno a la administración de justicia penal, para después ocuparse de dirimir los principios políticos que, con base en los fines admitidos por la legislación común para la realización del derecho, gobiernan el enjuiciamiento dentro del marco formal que la constitución prevé”²².

3.2. Diferencias y similitudes entre garantías y principios

Ambas, garantías y principios, asegurarán a los administrados, el irrestricto respeto a sus derechos dentro de un proceso y además constituirán la base de actuación de las instituciones públicas, limitando al Estado a ejercer todo su poder soberano,

²² **Ibid.** Pág. 33.

moderadamente como lo establezca la Constitución.

De manera que, si un funcionario siente la imperiosa necesidad de aplicar justicia en pleno uso de las potestades que le son asignadas en ley, bien como magistrado, juez o miembro de un tribunal, etc, debe aún así, restringir su actuar a principios procesales, en respeto de los derechos de aquellos sujetos a los que juzga y que tienen consagradas e irrenunciables garantías constitucionales.

Como se señaló antes, una garantía es un seguro que tiene el individuo para confiar el respeto de sus derechos por parte del Estado. Según el Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales de Manuel Ossorio: “es un seguro frente a un peligro o riesgo”²³. Y lo mismo establece Guillermo Cabanellas al afirmar que la garantía es: “un seguro, caución, protección contra un riesgo o peligro”²⁴.

Para lo que debe entenderse por garantías constitucionales, no existe un criterio unificado de aceptación universal. Pareciera más bien que lo que sí es aceptado por una amplia generalidad de autores en la doctrina y de los cuerpos legales como constitucionales es la situación de entender por garantías constitucionales únicamente la exhibición personal; la inconstitucionalidad y el amparo; agregándose en legislaciones como la peruana y la mexicana entre otras, una cuarta garantía constitucional, como lo es el habeas data, es decir, el derecho que tiene toda persona a conocer lo que exista de ella en archivos, documentos y registros de organismos

²³ Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias políticas, jurídicas y sociales**. Pág. 332.

²⁴ Cabanellas de Torres, Guillermo. **Diccionario Jurídico Elemental**, Pág. 178.

públicos.

No obstante, la concepción de *garantías constitucionales hoy día es mucho más amplia* y se puede entender extensiva a una especie de sinónimo de principios procesales. El legislador señala como garantías constitucionales los derechos de los sujetos que se encuentren estatuidas en la Constitución Política de la República de Guatemala. No se puede entender de distinta forma sino en observancia estricta de las garantías previstas en la Constitución.

3.3. Garantías constitucionales

Habiéndose determinado lo que debe entenderse por garantías en general, ahora es posible entender que las garantías constitucionales en materia procesal penal se refieren a un seguro de orden constitucional a favor del administrado para que se respeten sus derechos y las facultades que se establecen para todos los ciudadanos.

Pueden citarse en tal sentido, de los derechos individuales regulados en la Constitución Política de la República de Guatemala y nombradas por su epígrafe, las siguientes:

- ✓ Derecho a la igualdad
- ✓ Detención legal
- ✓ Notificación de la causa de detención
- ✓ Derechos del detenido

- ✓ Interrogatorio a detenidos y presos
- ✓ Centro de detención
- ✓ Detención por faltas o infracciones
- ✓ Derecho de defensa
- ✓ Motivos para auto de prisión
- ✓ Presunción de inocencia
- ✓ Publicidad del proceso
- ✓ Irretroactividad de la ley
- ✓ Declaración contra sí y parientes
- ✓ No hay delito ni pena sin ley anterior (principio de legalidad)
- ✓ Principio de continuidad del debate
- ✓ Principio de acusación o principio acusatorio
- ✓ Principio de oralidad.
- ✓ Principio de congruencia entre la sentencia y la acusación

De las anteriores, algunas han tomado más relevancia práctica que otras, y estas últimas, han suscitado en su estudio, un tratamiento más profundo.

En ese sentido, se puede afirmar que el derecho a la igualdad que se invoca en el caso de los derechos de todos los ciudadanos frente a la ley, tiene su origen en Artículo 4 constitucional, el cual estatuye: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser



sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.”

La detención legal se refiere a lo establecido en el Artículo 5 de la Carta Magna, en el cual se indica: “Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe; no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella. Tampoco podrá ser perseguida ni molestada por sus opiniones o por actos que no impliquen infracción a la misma”.

En cuanto a la notificación de causas de detención, esta es una garantía procesal constitucional que se acostumbra equivocadamente confundir con los derechos del detenido, siendo la principal diferencia el hecho de que en caso del primero mencionado se refiere a transmitir al detenido la causa por la cual se le detiene, y el segundo, que cuando ya está detenido el sujeto tiene derecho invulnerables.

La notificación de causas de detención encuentra su fundamento en su Artículo 7 de la Carta Magna que ordena: “Toda persona detenida deberá ser notificada inmediatamente, en forma verbal y por escrito, de la causa que motivó su detención, autoridad que la ordenó y lugar en el que permanecerá. La misma notificación deberá hacerse por el medio más rápido a la persona que el detenido designe y la autoridad será responsable de la efectividad de la notificación.” Mientras que los derechos del detenido, en el Artículo 8: “Todo detenido deberá ser informado inmediatamente de sus derechos en forma que le sean comprensibles, especialmente que pueda proveerse de

un defensor, el cual podrá estar presente en todas las diligencias policiales y judiciales.

El detenido no podrá ser obligado a declarar sino ante autoridad judicial competente.”

El interrogatorio a detenidos y presos se encuentra taxativamente regulado en el Artículo 9 y se indica: “Las autoridades judiciales son las únicas competentes para interrogar a los detenidos o presos. Esta diligencia deberá practicarse dentro de un plazo que no exceda de veinticuatro horas”.

El centro de detención se refiere a: “Las personas aprehendidas por la autoridad no podrán ser conducidas a lugares de detención, arresto o prisión diferentes a los que están legal y públicamente destinados al efecto. Los centros de detención, arresto o prisión provisional, serán distintos a aquellos en que han de cumplirse las condenas. La autoridad y sus agentes, que violen lo dispuesto en el presente Artículo, serán personalmente responsables”. Regulado en el Artículo 10 constitucional.

En el Artículo 11 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se ordena: “Por faltas o por infracciones a los reglamentos no deben permanecer detenidas las personas cuya identidad pueda establecerse mediante documentación, por el testimonio de persona de arraigo o por la propia autoridad. En dichos casos, bajo pena de la sanción correspondiente, la autoridad limitará su cometido a dar parte del hecho a juez competente y a prevenir al infractor, para que comparezca ante el mismo dentro de las cuarenta y ocho horas hábiles siguientes. Para este efecto, son hábiles todos los días del año, y las horas comprendidas entre las ocho y las dieciocho horas.

Quienes desobedezcan el emplazamiento serán sancionados conforme a la ley. La persona que no pueda identificarse conforme a lo dispuesto en este Artículo, será puesta a disposición de la autoridad judicial más cercana dentro de la primera hora siguiente a su detención.”

En los motivos para el auto de detención se señala en el Artículo 13 del cuerpo de leyes mencionado: “No podrá dictarse auto de prisión, sin que preceda información de haberse cometido un delito y sin que concurren motivos racionales suficientes para creer que la persona detenida lo ha cometido o participado en él. Las autoridades policiales no podrán presentar de oficio, ante los medios de comunicación social, a ninguna persona que previamente no haya sido indagada por tribunal competente.”

La garantía constitucional que resguarda el derecho a declaración contra sí y contra parientes se establece en el Artículo 16 de la Constitución e indica que: “En proceso penal, ninguna persona puede ser obligada a declarar contra sí misma, contra su cónyuge o persona unida de hecho legalmente, ni contra sus parientes dentro de los grados de ley.”

Tanto las garantías constitucionales como los principios procesales, encuentran su antecedente más inmediato en la Convención Americana sobre Derechos Humanos, el llamado Pacto de San José, por haber sido suscrito en la ciudad capital de la República de Costa Rica.

Toda persona tiene derecho a ser oída, con la debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad por la ley, en la substanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal, o de cualquier otro carácter.

Toda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se establezca su culpabilidad.

Durante el curso del proceso penal, el imputado no puede ser considerado ni tratado como culpable, puesto que, por mandato constitucional es inocente hasta que en una sentencia firme se demuestre la materialidad del hecho y la culpabilidad. Este principio es una garantía Constitucional y una garantía procesal con carácter objetivo, ya que exige actividad probatoria y valoración de la prueba para ser desvirtuada.

La sentencia desde luego no constituye la culpabilidad, sino que la declara, con base a las pruebas, para ello deben deducirse dos aspectos. Que el imputado debe ser tratado como inocente durante todo el proceso y, que es culpable hasta que una sentencia firme, así lo declare.

El Doctor Bovino indica qué: “antes que nada, primero se debe investigar para luego detener y no detener para luego investigar”²⁵. Debe apelarse por estas medidas

²⁵Bovino, Alberto. **Temas de derecho procesal penal guatemalteco**, Pág. 103.

arbitrarias y contribuir para que no se violen las garantías constitucionales, máxime los defensores, pues deben contribuir para lograr este objetivo.

Este Principio se encuentra regulado en el Artículo 14 de la Constitución Política de la República de Guatemala, 14 del Decreto 51-92 del Congreso de la República de Guatemala Código Procesal Penal y 8 Numeral 2º de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, (Pacto de San José).

3.4. Principios del procedimiento administrativo

Según se reguló en el Artículo 2 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto Número 119-96 del Congreso de la República de Guatemala: “Los expedientes administrativos deberán impulsarse de oficio, se formalizarán por escrito, observándose el derecho de defensa y asegurando la celeridad, sencillez y eficacia del trámite. La actuación administrativa será gratuita”, de cuyo texto se pueden desprender los principios de: impulsión de oficio, el de procedimiento escrito, el derecho de defensa que además constituye una garantía constitucional; el de celeridad, el de sencillez y el de eficacia en el trámite. Sin embargo, los principios que informan al procedimiento administrativo son más.

Además de los mencionados en el texto legal, se puede agregar: el imparcialidad, el de procedimiento sin costas; el de sencillez, el de rapidez, el de economía, eficacia, trato justo, juego limpio y el de publicidad. Además del de legalidad y juridicidad que son



fundamentales del Derecho Administrativo como quedara apuntado anteriormente. A continuación se procede a explicar cada uno de estos en forma separada.

3.4.1. Seguimiento de oficio

El principio del procedimiento administrativo que consiste en un seguimiento de oficio, significa que la administración pública debe actuar sin que los administrados lo soliciten, en lo que respecta a darle trámite a los expedientes.

Según Calderón: "Seguimiento de oficio significa que la administración pública no debe ser rogada dentro de sus procedimientos, sino por el contrario debe agilizar, desarrollar, dinamizar y vigilar que los procedimientos finalicen sin que para ello resulte como un proceso civil"²⁶. Esto último lo señala el autor citado, toda vez que en el caso de que en los enjuiciamientos civiles, las actuaciones se dan por instancia de parte.

La opinión general es que para este principio informador del procedimiento administrativo, el fundamento legal es el Artículo y ley antes citada, sin embargo para otros, esta también es una garantía constitucional que deriva del contenido del Artículo 28 de la Constitución Política de la República de Guatemala que en su parte conducente regula: "Los habitantes de la República de Guatemala tiene derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley", siendo la frase de está obligada a

²⁶ Calderón Morales, H. **Derecho Administrativo**, Pág. 5.

tramitarlas la que daría en este último supuesto al fundamento legal del principio de impulso o seguimiento de oficio.

Ahora bien, si el fundamento legal a tal principio es este último Artículo citado, entonces también aplica a la vía judicial, al menos en materia administrativa; y en este caso, cobraría especial importancia para los efectos de decretar la caducidad de la instancia.

3.4.2. Informalidad

Los procedimientos administrativos carecen de formalidad, y en consecuencia pueden ser planteados en escritos sin auxilio profesional y sin necesidad de fundamentar su solicitud en determinado derecho.

3.4.3. Principio de defensa

Es un principio eminentemente constitucional y procesal y se refiere a que nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin antes haber sido citado, oído y vencido en proceso legal, ante juez o tribunal competente y preestablecido, además la Convención Americana Sobre Derechos Humanos (Pacto de San José) establece que, el inculcado tiene derecho de defenderse personalmente o ser asistido por un defensor de su elección y de comunicarse libre y privadamente con su defensor, además que, tiene derecho irrenunciable a ser asistido por un defensor proporcionado por el Estado, remunerado o no.

Este principio de defensa es un derecho Subjetivo Público Constitucional y, que pertenece a toda persona a la que se le imputa la comisión de un hecho calificado como delito.

Se encuentra regulado en el Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala y 20 del Código Procesal Penal.

Por el principio de Derecho a la defensa se entiende: “El derecho a la defensa en juicio es otro de aquellos, cuyo reconocimiento es unánime, e importa la posibilidad de los sujetos privados del proceso de demostrar el fundamento de la pretensión que se ejercita o la falta de fundamento de la ejecutada en su contra”.²⁷

El tratadista Julio Maier, establece una definición de este principio, de manera más sencilla, cuando señala: “...El derecho de defensa del imputado comprende la facultad de intervenir en el proceso penal abierto para decidir acerca de una posible reacción penal contra él y la de llevar a cabo en él todas las actividades necesarias para poner en evidencia la falta de fundamento de la potestad penal del Estado o cualquier circunstancia que la excluya o atenúe”.²⁸

Agregando el mismo tratadista, basado en lo dicho por Alfredo Velez Mariconde, que el derecho de defensa puede sintetizarse como: “La facultad de ser oído, la de controlar la prueba de cargo que podrá utilizarse válidamente en la sentencia, la de probar los

²⁷ Cafferata Nores, José I. **Introducción al derecho procesal penal**, Pág. 90.

²⁸ Maier, Julio, **Derecho procesal penal**, Pág. 547.

hechos que él mismo invoca para excluir o atenuar la reacción penal, la de valorar la prueba producida y exponer las razones, fácticas y jurídicas, para obtener del tribunal una sentencia favorable según su posición, que excluya o atenúe la aplicación del poder penal estatal”.²⁹

3.4.4. Imparcialidad

Al estar comprometido con el orden público, el funcionario a autoridad pública no puede, aun habiendo vínculos de amistad con el solicitante, actuar a su favor en su contra por razón de la imparcialidad que debe su decisión administrativa.

3.4.5. Procedimiento escrito

Tal como lo regula la Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto Número 119-96 del Congreso de la República de Guatemala, todas la actuaciones, pruebas y demás etapas del proceso deben figurar en un expediente esencialmente escrito.

3.4.6. Procedimiento sin costas

En la resolución final no puede haber pronunciamiento de costas. Este es un principio del procedimiento administrativo que obra a favor del interesado.

²⁹ Maier, Julio. **Derecho procesal penal**, Pág. 547.

3.4.7. Sencillez, rapidez, economía y eficacia

Los expedientes administrativos deberán impulsarse de oficio, se formalizarán por escrito, observándose el derecho de defensa y asegurando la celeridad, sencillez y eficacia del trámite.

3.5. El principio de legalidad

En este principio lo importante es la norma legal y es lo único que puede autorizar al funcionario para poder actuar.

El principio de legalidad, es el que informa a la administración pública, en el sentido de que "el principal objetivo en el procedimiento administrativo es garantizar la debida protección al administrado que pide la decisión administrativa o la impugna. Se debe observar estos principios y sobre todo cuidar que no se altere el orden público, que debe estar encaminado al bienestar general"³⁰.

La juridicidad obliga a la administración pública a someter sus actividades y decisiones al derecho administrativo y la legalidad, por su limitación a la ley, obliga a la administración pública a someter sus actividades y decisiones a las leyes y reglamentos.

³⁰ **Ibid.**

La legalidad siempre está legislada y su fundamento es la legislación de cada Estado, al contrario, la juridicidad puede no estar legislada y si estuviera (Artículo 221 de la Constitución), no se aplica directamente por sí misma, sino hasta que algún intérprete *jurídico de la Constitución y las leyes decida su aplicación con tal de que las actividades y las decisiones administrativas cuenten con algún fundamento jurídico.*

La legalidad funciona basándose en la escala jerárquica de las leyes locales de cada Estado, sin desprenderse de la misma. Al contrario, la juridicidad prescinde de la escala jerárquica y funciona en cierto sentido, perfeccionando la legalidad que no ofrece respuesta a los vacíos, deficiencias e imperfecciones de las leyes.

Los vacíos o lagunas legales y reglamentarias, según la legalidad, motivan la libertad de acudir a la discrecionalidad y la fuerza. La juridicidad, por el contrario, los vacíos o lagunas legales y reglamentarias, motivan el deber de aplicar los principios jurídicos. Si no existe principio jurídico aplicable, el deber se convierte en obligación de acudir al juez gestionando la creación del principio jurídico. En todo caso, la situación se resuelve contando con todo el derecho general y especial.

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo controla la juridicidad en la administración pública y el Artículo 221 de la Constitución de la República fija las atribuciones de dicho tribunal: "Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como



en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas.”

La Constitución contiene una juridicidad limitada a temas administrativos y por el hecho de enumerar los temas tácitamente descarta los temas políticos, dejándolos fuera.



CAPÍTULO IV

4. Delitos tributarios de contrabando

“Constituye contrabando en el ramo aduanero, la introducción o extracción clandestina al y del país de mercancías de cualquier clase, origen o procedencia, evadiendo la intervención de las autoridades aduaneras, aunque ello no cause perjuicio fiscal”³¹. También constituye contrabando la introducción o extracción del territorio aduanero nacional de mercancías cuya importación o exportación está legalmente prohibida o limitada.

4.1. Generalidades sobre contrabando

El contrabando se puede dividir en las categorías de amplio y estricto. El contrabando en sentido estricto se refiere a armas, municiones y otros materiales, como sustancias químicas y ciertos tipos de maquinaria que pueden ser usados directamente en la guerra o ser convertidos en instrumentos de guerra.

El contrabando en sentido amplio consiste en cosas tales como provisiones o alimentos para el ganado. Los cargamentos de esta clase, aunque puedan parecer inocuos, pueden ser investigados, y si en opinión de la nación beligerante que los inspecciona los suministros se van a destinar a las fuerzas armadas del enemigo en vez de al

³¹ Ibid.



consumo y uso de la población civil, tendrán la consideración de contrabando.

En varios acuerdos internacionales se han excluido de este concepto de contrabando algunas materias como jabón, papel, relojes, máquinas para la agricultura, joyería y bisutería, pero en la práctica estas distinciones han sido muy poco operativas.

En las condiciones en que se desarrollan los modernos estados de guerra, cuando los conflictos armados se convierten en luchas que implican a toda la población de los países contendientes, todos los Artículos son clasificados por los beligerantes como contrabando en sentido estricto.

4.2. Evolución histórica

Se han redactado numerosos tratados internacionales para definir el contrabando, pero en tiempos de guerra todas las naciones enfrentadas han violado estos acuerdos, formulando sus propias definiciones de acuerdo con sus éxitos y necesidades estratégicas.

La Declaración de Londres, redactada en la Conferencia Naval de Londres de 1908 a 1909, establecía con detalle una clasificación de los Artículos que entrarían dentro del concepto de contrabando en sentido estricto y en sentido amplio, y se hizo efectiva hasta cierto punto por la mayoría de las naciones marítimas europeas al comienzo de la Primera Guerra Mundial.

Durante el desarrollo de la contienda, la lista de los Artículos de cada categoría fue revisada por todos los países beligerantes a pesar de las protestas de las potencias neutrales que realizaban sus negocios habituales de transporte. Hacia 1916, la lista del contrabando en sentido amplio incluía de hecho todo lo que es transportable por vía marítima.

Más tarde, hacia la mitad de la Primera Guerra Mundial, casi todos los cargamentos en tránsito hacia una nación enemiga fueron tratados como contrabando de guerra y por ello interceptados por los beligerantes, sin tener en cuenta la naturaleza del cargamento. Una política similar fue practicada por las potencias beligerantes durante la Segunda Guerra Mundial.

De acuerdo con el Derecho internacional, los ciudadanos de las naciones neutrales tienen derecho a comerciar bajo su propia responsabilidad con cualquiera de las potencias involucradas en la guerra. No hay ningún deber para imponer restricciones al comercio y contrabando a los Gobiernos neutrales, pero a éstos no les asiste el derecho de interferir en favor de sus ciudadanos si se les incautan sus propiedades por parte de algún país beligerante cuando se hallan en tránsito hacia otro.

La sanción más típica que imponen los beligerantes a los transportistas neutrales relacionados con el tráfico comercial del enemigo consiste en confiscar el cargamento. Por la Declaración de Londres esta condena se amplió también al barco cuando más de la mitad de su cargamento es contrabando.

Las naciones beligerantes no tienen derecho a fletar barcos neutrales que transporten materiales de contrabando, aunque fue una práctica habitual de Alemania durante la Primera Guerra Mundial y de las potencias del Eje durante la Segunda Guerra Mundial.

Por otro lado, también se denomina contrabando a la acción de introducir o sacar bienes de un país sin pagar los derechos de aduana o bienes cuya importación o exportación están prohibidas, y la definición engloba incluso la entrada ilegal de personas cruzando una frontera.

El contrabando, que se practica en todo el mundo, es tan antiguo como las restricciones al comercio internacional. El contrabando estuvo en el trasfondo, entre otros conflictos internacionales, de las guerras del opio. En el siglo XIX la sal de la India británica fue objeto de contrabando entre los Estados. En la actualidad los ejemplos más frecuentes de contrabando son los de los viajeros individuales que no declaran en las aduanas mercancías sujetas a arancel. Sin embargo, los casos más graves de contrabando son los de tráfico ilícito de drogas, narcótico y armamentos.

Este tipo de comercio incluye un heterogéneo conjunto de Artículos, desde rifles hasta materiales para fabricar armas nucleares o químicas.

4.2. El delito de contrabando en la legislación nacional

Son casos especiales de contrabando en el ramo aduanero:

- El ingreso o la salida de mercancías por lugares no habilitados.
- La sustracción, disposición o consumo de mercancías almacenadas en los depósitos de aduana sean éstos públicos o privados, o en recintos habilitados al efecto, antes del pago de los derechos de importación correspondientes.
- El embarque, desembarque o transbordo de mercancías sin cumplir con los trámites aduaneros correspondientes.
- La internación o extracción clandestina de mercancías ocultándolas en dobles fondos, en otras mercancías, en el cuerpo o en el equipaje de las personas o bien usando cualquier otro medio que tenga por objeto evadir el control aduanero.
- La internación de mercancías procedentes de zonas del territorio nacional que disfrutan de regímenes fiscales exoneratorios o en cualquier forma privilegiados, a otros lugares del país donde no existen tales beneficios, sin haberse cumplido los trámites aduaneros correspondientes.
- El lanzamiento en el territorio del país o en su mar, territorial de mercancías extranjeras con el objeto de utilizarlas evadiendo a la autoridad aduanera.
- La violación de precintos, sellos, puertas, envases, y otros medios de seguridad de mercancías cuyos trámites aduaneros no hayan sido perfeccionados o que no estén destinadas al país.
- Cualquier otra forma de ocultación de mercancías al tiempo de ser introducidas o sacadas del territorio aduanero nacional o durante las operaciones de registro o el acto de aforo.



Los actos constitutivos de defraudación o contrabando en el ramo aduanero, serán sancionados de la siguiente manera:

- Los autores, con prisión de tres a seis años.
- Los cómplices, con prisión de dos a cuatro años.
- Los encubridores, con prisión de uno a dos años.

Cuando los encubridores o cómplices sean funcionarios, cualquier servidor público o Agente Aduanero, se les aplicará la pena correspondiente a los autores.

En todos los casos se aplicarán además, multa equivalente al valor de la mercancía o bienes involucrados en la infracción, la cancelación de la patente de comercio, tomando en cuenta el beneficio obtenido o pretendido obtener por el infractor, sin perjuicio de las otras sanciones establecidas en la legislación aduanera y en la ordinaria.

Si las infracciones a que se refiere esta ley constituyeran falta, serán sancionados de la manera siguiente:

- Los autores con multas equivalentes al valor de las mercancías o bienes involucrados en la infracción.
- Los cómplices con la mitad de la multa señalada para los autores.
- Los encubridores con la mitad de la multa establecida para los cómplices.

Estas multas, se aplicarán sin perjuicio del pago de los impuestos respectivos. En todos los casos se aplicará la suspensión de la patente de comercio.

En todos los casos de esta Ley la pena de prisión, además de las indicadas como accesorias para ellas en el Código Penal, lleva consigo y con igual carácter la de inhabilitación absoluta si se tratare de funcionarios o empleado público o la inhabilitación especial si se tratare de otra clase de infractores; en ambos casos estas penas se aplicarán, durante el cumplimiento de la prisión y cumplida ella por un año más.

Hay que recordar que tal como lo establece la doctrina también, en el caso de los autores Francisco Muñoz Conde y Mercedes García Arán:

“El fin de reeducación y reinserción social debe ser compatible con el reconocimiento de los derechos fundamentales de los reclusos...”³².

Todas las penas para los autores y demás partícipes de los hechos punibles que en esta Ley se establecen, llevan como accesorias el comiso de las mercancías, bienes, Artículos, vehículos y otros instrumentos utilizados para el hecho, el que será efectuado por la autoridad aduanera y depositados en custodia de la Dirección General de Aduanas y puestos a disposición del juez penal competente, hasta la finalización del proceso. Finalizado éste, se procederá conforme a lo establecido en el Artículo 16,

³² Muñoz Conde, Francisco. **Ob. Cit.**; Pág. 489.

inciso e) de esta Ley.

Según Santiago Mir Puig: “El autor es un sujeto que se encuentra en una relación especialmente importante respecto de alguno de los hechos previstos como delitos en la Parte Especial o que constituyen fases de imperfecta ejecución de los mismos. La doctrina entiende que dicha relación especial concurre cuando el sujeto realiza como propio alguno de los hechos mencionados. Autor es, en este sentido, el sujeto a quien se puede imputar uno de tales hechos como suyo”.³³

Los vehículos que se hubieren utilizado para el transporte de las mercancías, bienes o Artículos y demás instrumentos del delito o falta, no caerán en comiso si se prueba que son propiedad de terceras personas sin culpabilidad alguna en el hecho.

Además de las circunstancias agravantes de la responsabilidad penal contenidas en el Código Penal, lo son para los efectos de esta Ley las siguientes:

- Ser el infractor propietario o empleado de empresas de transporte nacional o internacional, si la infracción se comete haciendo uso de vehículos pertenecientes a dichas empresas.
- Ser el infractor funcionario o empleado aduanero de la Administración Pública, miembro de las Fuerzas Armadas, de la Policía Nacional, de la Guardia de Hacienda o Agente Aduanero.

³³ Mir Puig, Santiago, **Derecho penal, parte general**. Pág. 385.

- Pertener el infractor a grupos organizados para realizar contrabando o para defraudar al Estado.
- Que la infracción esté vinculada con actividades que tiendan a lesionar la seguridad nacional o la salud pública.

Cuando el hecho fuere cometido por un directivo o empleado de una persona jurídica, en beneficio de ésta, además de las responsabilidades penales en que incurran los autores y demás partícipes, la persona jurídica quedará afecta a las multas y responsabilidades civiles en que hubieren incurrido éstos, y en caso de reincidencia se ordenará por la misma autoridad que conozca de la infracción, la disolución y liquidación judicial de dicha persona jurídica.

Los funcionarios aduaneros o cualquier servidor público que como tales tuvieren conocimiento de la comisión de los delitos o faltas a que se refiere esta Ley y no la denunciaren, serán sancionados conforme el Código Penal.

Si el hecho fuere cometido por funcionarios aduaneros, Agentes Aduaneros, o miembros de las Fuerzas Armadas, de la Policía Nacional, o de la Guardia de Hacienda, o con su participación, la pena para ellos, se elevará al doble de la señalada por esta Ley para el delito o falta de que se trate.

Sin perjuicio de las reglas generales establecidas en el Código Penal o en el Código Procesal Penal, deberán observarse en los procesos de que se trate, ya que se refieren

a delitos o faltas, las siguientes reglas especiales:

- Los aforos, determinación de tributos y avalúos correspondientes a las mercancías, bienes o Artículos objeto de la infracción, realizados por las autoridades aduaneras de acuerdo con su procedimiento, servirán en todo caso para determinar la calidad de la infracción así como la pena y demás conceptos para la aplicación de esta Ley.
- Las mercancías, bienes, Artículos, vehículos u otros instrumentos de la infracción, permanecerán depositados en poder de las autoridades aduaneras, a la orden de la autoridad judicial que estuviere conociendo de los procedimientos respectivos. En consecuencia cualquier autoridad que incaute los objetos, enviará los mismos a la autoridad aduanera más próxima.
- Cuando las mercancías, bienes o Artículos objeto de la infracción, sean de fácil deterioro o descomposición, la autoridad aduanera con autorización del juez competente procederá a venderlas utilizando para ello el mecanismo más expedito, después de haber practicado el aforo y conservando en depósito el producto de la venta.
- Firme la sentencia condenatoria, de la que inmediatamente se enviará copia al Director General de Aduanas, se pondrán a disposición del Ministerio de Finanzas Públicas las mercancías, bienes, Artículos, vehículos u otros



instrumentos decomisados. Si se tratare de bienes u objetos que por otras leyes tuvieran un destino especial, el Ministerio citado observará lo dispuesto por ellas.

- Las multas a que se refiere esta Ley serán a favor del fisco y si los responsables no tuvieran bienes para hacerlas efectivas, estas se conmutarán por arresto a razón de un día por cada cinco quetzales (Q.5.00) sin que se pueda exceder de sesenta días.



CAPÍTULO V

5. La conjetura legal en la legislación tributaria y la conculcación del sistema garantista guatemalteco

Debido a lo que regula el Artículo 5 del Decreto 58-90, Ley Contra el Contrabando Aduanero, “Se presume que ha introducido mercancías de contrabando...”, existen normas jurídicas que ordenan al juez presumir, y en consecuencia a basar sus fallos sobre la base de conjeturas.

Una ley, y sobre todo una ley tributaria penal, no puede presumir, porque violenta entonces el sistema garantista guatemalteco.

5.1. Generalidades sobre conjetura

Una conjetura es un juicio que se basa en presunciones. La conjetura es legal, cuando una sentencia jurídica, es producto de hechos de mera apariencia y no se funda en plena prueba. Por consiguiente, es una opinión que se forma con base en indicios y no medios probatorios como lo exige el derecho procesal.

Según el diccionario de uso común, conjetura es: “Juicio que se forma de las cosas o acaecimientos por indicios y observaciones”³⁴.

³⁴ RAE, *Diccionario de la lengua española*, Pág. 542.

Asimismo lo contempla el Diccionario de la red, que indica: “Juicio u opinión que se deduce de indicios, sospechas o síntomas”³⁵.

Con base en las dos definiciones antes apuntadas, se puede afirmar que conjetura es un juicio, decisión u opinión basada en indicios y no en pruebas. En sospechas, en presunciones.

5.2. Diferencias entre conjetura y presunción

La conjetura, como se apuntó, es un juicio, decisión u opinión basada en presunciones. En consecuencia, si la conjetura se basa en presunciones, no es lo mismo presunción que conjetura y viceversa.

Según López de la Huerta: “La conjetura se funda en alguna combinación de circunstancias o antecedentes que hacen probable una cosa. La presunción se puede fundar en una simple sospecha, recelo, malicia o preocupación. De aquí es que se dice: sacar una conjetura, esto es, deducir de los indicios o antecedentes alguna consecuencia probable. Pero no se saca una presunción”³⁶. Es decir que la conjetura es un poco más procesal que la presunción.

Asimismo indica Nicasio Álvarez de Cienfuegos: “La presunción es una opinión fundada en motivos de credibilidad; la conjetura no tiene por fundamento sino meras

³⁵ www.wordreference.com (Guatemala julio de 2012).

³⁶ *Ibid.*

apariencias. La presunción tiene más fuerza de razón que la conjetura, y forma una preocupación legítima, mientras que la conjetura no pasa de un simple pronóstico. La presunción tiene realidad, porque se funda en hechos ciertos, en verdades conocidas, en principios de pruebas. La conjetura es ideal, porque se deduce por discursos, por interpretaciones y suposiciones³⁷.

En conclusión, la conjetura legal no se trata de un sinónimo de presunción, aunque en sentido general así pueda vérselo. Se trata de un juicio basado en presunciones, lo que implica que la conjetura aplicada en juicio es más perjudicial a los principios de derecho, que la presunción.

5.3. La conjetura legal en el derecho guatemalteco

La conjetura legal en la legislación guatemalteca, se presenta como consecuencia de la regulación de algunas figuras delictivas, que contienen ordenanzas para que los juzgadores apliquen sanciones a responsables de conductas determinadas que pueden llevarlos a presumir determinada responsabilidad objetiva.

De esta manera, se puede encontrar figuras delictivas tributarias, como el caso del Artículo 5 de la Ley Contra el Contrabando Aduanero, que contiene el ilícito ya mencionado, y que por consecuencia, obliga al juez a presumir determinada conducta.

³⁷ <http://es.thefreedictionary.com/conjetura> (Guatemala, julio de 2012).

Si la conjetura legal se presenta como consecuencia de una obligación de presumir, el juzgador ya no necesita justificar su fallo sobre la base de una plena prueba, sino más bien, aplica la letra muerta de la ley.

Por ello, es importante citar al Doctor Alejandro Rodríguez quien afirma: "Otra forma de responsabilidad objetiva contenida en nuestra legislación aparece con aquellos delitos en donde la responsabilidad jurídica queda establecida de pleno derecho, como una presunción legal. La presunción de responsabilidad jurídica se encuentra contenida, de manera general, ya en el Artículo 10 del Código Penal, el cual señala que lo hechos previstos en las figuras delictivas serán atribuidos al imputado cuando la ley expresamente los establece como consecuencia de determinada conducta. De esta manera el Artículo 10 in fine viene a derogar la necesidad de comprobar la relación de causalidad y la imputación objetiva en ciertos delitos, pretendiendo legitimar así los denominados delitos de sospecha, que no son más que conjeturas contra el reo de la imputación de un resultado"³⁸. Como es evidente, la conjetura legal es bastante cuestionable en la forma en que se desarrolla y aplica en la legislación nacional guatemalteca.

El mismo autor antes citado, agrega algo que se considera importante de citar textualmente: "Por virtud del Artículo 14 de la Constitución, el juez no debe aplicar los delitos de sospecha. En un Estado democrático de derecho no puede presumirse de

³⁸ Rodríguez Barillas, Alejandro. **Manual de derecho penal guatemalteco**. Pág. 249.

derecho la responsabilidad jurídica. Ellos constituyen un atentado frontal al sistema garantista, además de ignorar los requisitos de la imputación objetiva y subjetiva”³⁹.

El Artículo 5 de dicha ley, señala: “Se presume que ha introducido mercancías de contrabando” lo cual es un delito pues tiene asignada una pena específica, para: Quien las venda directa o indirectamente al público, en establecimientos comerciales o domicilios particulares y no puedan acreditar su importación legítima, etc.

La norma contenida en el Artículo 5 de la Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros, decreto 58-90 como Violación a la Garantía Constitucional de Presunción de Inocencia, en la forma en que está establecida viola totalmente la garantía procesal y Constitucional de presunción de inocencia puesto que responsabiliza de una conducta a un sujeto por el hecho simple de haber desarrollado otra.

En toda acción delectiva la culpabilidad debe demostrarse por el Ministerio Público en las etapas del proceso. En los principios procesales y Constitucionalidades del proceso penal se encuentra el de presunción de inocencia, como uno de los sagrados y que permanece vigente hasta que la sentencia esté firme. Cuando una ley vigente contiene una norma que viola dicho principio, resulta inconstitucional.

Como consecuencia de existir delitos de presunción en el código Penal, Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, en sus Artículos 184 y 211, se puede

³⁹ **Ibid.**

establecer claramente que la responsabilidad objetiva se presenta como una forma de presunción.

Estas normas ordenan que se presuma la culpabilidad, en frontal violación al principio de legalidad, sin embargo, en aplicación del Artículo 4 de la Ley del Organismo Judicial, estos delitos no pueden ser aplicados por los juzgadores, toda vez que dicha situación constituiría un acto inconstitucional.

Debido a lo cual, es necesario hacer una investigación, acerca de esta discrepancia legal, que subsiste entre estas normas, que si bien es cierto, por la jerarquía de normas se puede creer resuelta la problemática que plantea el tema, no hay que olvidar que en una interpretación subjetiva o equivocada de la ley, la vida de algún ciudadano puede llegar a verse afectada por la aplicación de las normas penales.

En consecuencia, debe declararse inconstitucional los párrafos conducentes y derogarse del contenido del Código Penal.

Los jueces no deben dictar sentencia con base en presunciones, tomando además en consideración que en el Derecho Penal, se debe fallar sobre certeza y no presumiendo.

Deben establecerse medidas para que no sea violentado el principio de defensa, garantizado en la Constitución política de la República y en el Código Procesal Penal, por ninguna materia y en particular en materia de derecho aduanero.

Así mismo, debe establecerse que el Artículo 5 del Decreto 58-90 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Contra el Contrabando Aduanero, viola el principio de defensa, garantizado por la Constitución, con el contenido de la frase "se presume".

Debe declararse inconstitucional la frase en cuestión y establecerse la reforma del Artículo de mérito.

5.4. El onus probando y la plena prueba en sentido contrario a la conjetura legal

El onus probandi (o carga de la prueba) expresión latina del principio jurídico que señala quién está obligado a probar un determinado hecho ante los tribunales.

El fundamento del onus probandi radica en un viejo aforismo de derecho que expresa que lo normal se presume, lo anormal se prueba. Por tanto, quien invoca algo que rompe el estado de normalidad, debe probarlo (affirmanti incumbit probatio: a quien afirma, incumbe la prueba). Básicamente, lo que se quiere decir con este aforismo es que la carga o el trabajo de probar un enunciado debe recaer en aquel que rompe el estado de normalidad (el que afirma poseer una nueva verdad sobre un tema).

El onus probandi se manifiesta en diversas ramas del derecho:

- En el derecho civil: se manifiesta principalmente en la prueba de la existencia de una obligación (que corresponde al acreedor) y en la prueba de la extinción de la

obligación (que corresponde al deudor).

- En el Derecho tributario: la carga de la prueba recae exclusivamente en el contribuyente, él es quien tiene que probar ante el fisco que no debe ningún tipo de tributos.

- En el Derecho penal: el onus probandi es la base de la presunción de inocencia de cualquier sistema jurídico que respete los derechos humanos. Significa que para toda persona se presume su inocencia hasta que se demuestre su culpabilidad. Es una presunción que admite prueba en contrario, pero en la cual lo relevante es que quien acusa es quien tiene que demostrar la imputación, es decir, el acusado no tiene que demostrar su inocencia, ya que de ella se parte.

- En el Derecho laboral: en los casos de despido la carga de la prueba recae tanto en el trabajador, quien tiene que probar que las causas del despido lesionan sus derechos, y también en el empleador quien debe acreditar que las causas de despido fueron justas.

- En el Derecho procesal: se dice que quien tiene la titularidad de la carga de la prueba es la parte que persigue los efectos jurídicos en función de los hechos que sustentan su pretensión (Teoría de Michelli - Teoría de la Carga de la Prueba según el efecto jurídico perseguido por las partes); asimismo, dichos presupuestos deben estar contemplados en la norma con la finalidad de que

sean de aplicación en el proceso mismo. En caso contrario, la misma no se le aplicará, quedando sin sustento su pretensión o defensa.

Si la sentencia es el único mecanismo por el cual el Estado puede declarar la culpabilidad de una persona. Mientras ésta no se produzca en forma condenatoria y esté firme, el imputado tiene jurídicamente el estado de inocencia.

El derecho a ser tratado como inocente o principio de presunción de inocencia está contenido en la Constitución en el Artículo 14, en el Pacto de Derechos Civiles y Políticos en el Artículo 14, inciso 2, y el Pacto de San José en el Artículo 8, inciso 2. Las consecuencias jurídicas de este principio son:

- El in dubio pro reo: La declaración de culpabilidad en una sentencia, sólo puede estar fundada en la certeza del tribunal que falla acerca de la existencia del hecho punible y del grado de participación del imputado. Si existiere duda razonable, no se podrá condenar, pues esta favorece al imputado (Artículo 14 del Código Procesal Penal).
- La carga de la prueba corre a cargo de las partes acusadoras: El imputado no necesita probar su inocencia, pues constituye el estatus jurídico que lo ampara, de tal manera que quien acusa debe destruir completamente esa posición arribando a la certeza sobre la comisión de un hecho punible y la responsabilidad del mismo. La carga de la prueba corresponde al Ministerio Público y al

querellante.

- La reserva de la investigación: Como consecuencia del principio de inocencia del imputado y del tratamiento como tal, la investigación debe evitar en lo posible las consecuencias negativas que supone, a ojos de la sociedad, el hecho de ser sometido a persecución penal. En esta línea, el Artículo 314 del Código Procesal Penal establece el carácter reservado de las actuaciones y el Artículo 7 de la Ley Orgánica del Ministerio Público, limita el derecho a la información así como el de presentación de imputados ante los medios de comunicación en salvaguarda del derecho a la presunción de inocencia y el derecho a la intimidad.
- El carácter excepcional de las medidas de coerción: Las medidas de coerción limitan el derecho a ser tratado como inocente. Por ello, sólo se justifican cuando exista un real peligro de obstaculización en la averiguación de la verdad o peligro de fuga. Incluso dentro de las mismas, se dará preferencia a las menos gravosas (por ejemplo una medida sustitutiva antes que la prisión preventiva). En ningún caso las medidas coercitivas pueden utilizarse como una sanción o pena anticipada.

El Código Procesal Penal establece este principio en el Artículo 14 y lo desarrolla a lo largo de ese articulado.

Cuando se pretende abordar la problemática relativa a los medios de prueba en materia

penal, surgen cuestiones que requieren ser resueltas para poder entender con mayor precisión este tema, en virtud de la existencia de una serie de términos en torno a la denominación apropiada de los medios de prueba, “existen quienes las llaman medios de convicción, mientras para otros son la justificación”⁴⁰.

La prueba, es constantemente recurrida, por ejemplo: las técnicas de cacería consistentes en analizar las huellas en el pasto, las pequeñas ramas rotas, las huellas en la tierra vinculadas con el olor, son una clara fuente de prueba de que la pieza de caza ha pasado por ahí. De esta manera, el cazador lleva a cabo la aplicación de silogismos y reglas de valoración de los medios de prueba sin percatarse siquiera de eso, pues lo hace por mero instinto.

Los medios de prueba, resulta sorprendente que por lo común se homologan y trata a nivel de sinónimos a la prueba y a los medios de prueba, no obstante que aluden a cuestiones diversas. En ocasiones, suelen confundirse los elementos con que se prueba y la prueba. Cuando nos referimos a los medios de prueba, estamos hablando de la prueba en sí pero utilizada en un determinado proceso judicial, es decir la prueba existe por sí y al ser ofrecida y admitida dentro de un proceso judicial adquiere el nivel de medio, no siendo medio de prueba sino sólo cuando se cumpla el requisito de ser ofrecida y admitida como tal en un proceso.

Por lo que se refiere a la legislación procesal de los estados pertenecientes a la

⁴⁰ Gómez Colomer, Juan Luis, **El proceso penal alemán. Introducción y normas básicas**, Pág. 228.

federación mexicana, casi la totalidad se refiere a los medios de prueba indicando los elementos con que se prueba en un proceso integrándolos en un capítulo del título denominado prueba, de donde se desprende la pregunta relativa a si la presencia de dichos conceptos es meramente fortuita o bien si refieren cosas diversas. En esta tesitura, se reconocen como medios de prueba a: la confesión; la testimonial; el dictamen de peritos; la inspección judicial; la reconstrucción de hechos; la documental; la confrontación; la circunstancial; los careos; y, las llamadas no especificadas.

El término indicio proviene de latín *indictum*, que significa signo aparente y probable de que existe alguna cosa, y a su vez es sinónimo de señal, muestra o indicación. Por lo tanto, es todo material sensible significativo que se percibe con los sentidos y que tiene relación con un hecho delictuoso.

Al decir: Material sensible significativo, se entiende que está constituido por todos aquellos elementos que son aprehendidos y percibidos mediante la aplicación de nuestros órganos de los sentidos. A fin de lograr una adecuada captación del material sensible, nuestros sentidos deben estar debidamente ejercitados para esos menesteres y, de preferencia, deben ser aplicados conjuntamente al mismo objeto.

De este modo se evita toda clase de errores y distorsiones en la selección del material que será sometido a estudio. Cuando se comprueba que está íntimamente relacionado con el hecho que se investiga, se convierte ya en evidencia. “Al distinguir entre un

medio de prueba, la prueba y la fuente de la prueba⁴¹, estamos referenciando cuestiones que se encuentran en niveles completamente distintos, la fuente de prueba vendrá a ser algo preexistente y extraño al proceso penal, por ejemplo: aquella persona que camina por una calle y de repente escucha una explosión, dobla la esquina y se encuentra con un gran incendio en un edificio, al acercarse un poco más al edificio en llamas escucha que varias personas gritan *estalló una bomba en el edificio*, instantes después llega el cuerpo de bomberos, los elementos de seguridad pública y la autoridad encargada de la investigación de los delitos, inician las averiguaciones respecto al incendio y al interrogar a dicho testigo le preguntan si tiene conocimiento respecto de lo sucedido a lo cual el testigo responde *sí lo que sucedió es que unos hombres lanzaron una bomba sobre ese edificio*. A este sujeto, al cual le constan ciertos hechos con relación a la comisión de un delito podemos decir que hasta ese momento es sólo una fuente de prueba.

El medio de prueba, lo podemos entender como un concepto procesal, de existencia posterior a la fuente de prueba, siempre y cuando sea ofrecida la fuente de prueba en el proceso penal, sea aceptada y desahogada (practicada) como tal. Retomando el ejemplo antes citado: pensemos que el testigo referido al cual le constan ciertos hechos es ofrecido como medio de prueba en el proceso penal, sólo podremos entenderlo como tal si es admitida dicha fuente de prueba, de otra manera continuará existiendo pero sólo será una fuente de prueba.

⁴¹ Camelutti, Francesco. **Estudios de derecho procesal**, Pág. 150.

Por último, la prueba existirá en el momento en que se aporta una fuente de prueba como medio en el proceso, es aceptada, preparada, desahogada y valorada conforme al criterio que adopte el titular de un tribunal, de otra manera simplemente será un medio de prueba pero sin valor probatorio y por consecuencia no tendrá el carácter de prueba. Ejemplo: Si tenemos a un sujeto (A) el cual se encuentra de compras en un supermercado y al momento de seleccionar sus mercancías se percata que enfrente de él se encuentra otro sujeto (B) quien introduce de manera sumamente discreta, cierta mercancía dentro de su abrigo, retirándose inmediatamente del lugar el sujeto (B) con la mercancía bajo su abrigo y prosiguiendo el sujeto (A) con sus compras, sin embargo después de realizar sus compras es interceptado por ciertos miembros encargados de la seguridad del supermercado, los cuales le explican que tienen una grabación en video en donde sorprenden a un tipo (B) introduciendo cierta mercancía bajo su abrigo, y en el mismo video aparece de igual manera este sujeto (A) que ha hecho su compra normal y no ha cometido ningún delito, solicitándole los encargados de seguridad del mencionado supermercado su colaboración para levantar cargos en contra del sujeto (B), a lo cual accede esta persona (A).

En este caso, diríamos que en el momento en que el sujeto (A) sorprenden al otro (B) robando cierta mercancía, estamos ante la presencia de una fuente de prueba, en el momento que decide colaborar (A) con los miembros del cuerpo de seguridad del supermercado para levantar cargos en contra del sujeto (B), rinde su declaración ante la autoridad investigadora, se consigna al detenido (B) y se ofrece como medio de prueba el testimonio de esta persona (A), al admitirse por el juzgador dicho testimonio,

entonces adquiere el carácter de medio de prueba y una vez admitido, preparado, desahogado y valorado entonces es posible que hablemos de una prueba y no antes.

El tratadista Nicola Framarino, hace una clasificación doctrinaria con relación a la prueba. Tomando como base tres elementos. La prueba se clasifica de acuerdo: al objeto, al sujeto y a la forma.⁴²

- **De acuerdo al objeto**

Según el objeto la prueba esta puede ser: directa e indirecta.

Directa: Existe prueba directa cuando se habla del hecho que constituyó el ilícito penal, directamente. Es decir, que se trata de una prueba elemental dentro de la realización del hecho, un objeto, una cosa un documento, el lugar o como se le nombrara en el pasado "corpus criminis", es decir el cuerpo del delito.

Indirecta: Se está en presencia de la prueba indirecta, cuando simplemente se refiere a circunstancias que nos pueden hacer presumir el resto de los hechos, es decir la llamada prueba circunstancial. Aquellas pruebas que únicamente pueden conducir la razón del juzgador, su criterio, su valoración final, en el rumbo o dirección de lo que busca aquél que propone dicha prueba.

⁴²Nicola Framarino, Dei Maletesta. **La lógica de las pruebas en materia criminal**. Pág. 177.

Esta prueba merece un comentario adicional. Se trata de aquellas pruebas demasiado restringidas y negadas en muchas legislaciones del mundo, sin embargo en Guatemala es muy común que se permitan pruebas que lo único que lograr es redundar y hacer agotadora la discusión con respecto a un extremo no fundamental, tal como el caso de la conducta o los antecedentes del acusado. Además en Derecho penal, hay que recordar que las presunciones no son adecuadas, puesto que dada la trascendencia de la resolución (toda vez afecta la vida de un hombre de forma irreversible), es preciso fallar conforme a “certeza” jurídica total.

- **De acuerdo con el sujeto**

De conformidad con el sujeto la prueba puede ser: Real o Personal.

Real: Se dice que una persona puede declarar sobre el hecho y las circunstancias del ilícito, refiriéndose al objeto que lo motivo o las armas con las que se cometieron. Mas técnicamente mencionado como cuerpo del delito. Tal el caso de un funcionario de banco que declara con relación a la autenticidad de un cheque. En este caso se está frente a la prueba real.

Este tipo de prueba se identifica con la clasificación en cuanto al objeto, toda vez que en este se trata de prueba directa

Personal: En el caso en que se coadyuva a formar el perfil de un acusado, hablando a

favor o en contra de él, estamos frente a la prueba personal.

Ya no merece mayor comentario este tipo de prueba que a pesar de tener su principal fundamento en la persona del acusado, se trata de “circunstancias” que no se relacionan en forma directa con el hecho que se investiga, tal como se aclaró en la prueba indirecta, anteriormente.

- De acuerdo a la forma

Según la forma la prueba puede ser: Testimonial, documental y material.

Testimonial: Se trata de la declaración de aquellas personas que tienen relación con el hecho, puesto que les consta por ser testigos presenciales de lo acontecido. A reserva de que dicha prueba es muy ocupada en países como el nuestro (consecuentemente a nuestra cultura), para que las personas comparezcan declarar las bondades o características del acusado.

Esta prueba, ha sido explicada en párrafos anteriores.

Documental: Como se señaló anteriormente los documentos, cosas o elementos de convicción que, según la ley, deben quedar secretos o que se relacionen directamente con hechos de la misma averiguación o que tiendan a ella, serán examinados privadamente por el tribunal competente o por el juez que controla la investigación.

Material: Este tipo de prueba es precisamente doctrinaria, toda vez que se trata de cualquier otro medio de prueba que no sea documento o cosas convencionales, como armas, vehículos, computadoras o equipo de oficina o enseres o menaje en general. Se trata pues, de objetos diversos como el caso de una cinta magnetofónica, una cinta de video, un disco o cualquier otro "material". Sin embargo, la ley la admite en la más amplia libertad de prueba, mientras que la doctrina bien puede distinguir clasificaciones y especificaciones.

Para la incorporación de pruebas al proceso penal, plantea una problemática aguda. Y es el no poder establecer límites (o por lo menos que existan en el Código Procesal Penal), para la admisión de una prueba válidamente y aquella prueba que no puede ingresar en esa forma.

Sin embargo, el análisis de esta problemática, coloca a los juristas en yuxtapuestas posiciones, dividiéndolos sobre todo en torno a la existencia de la prueba prohibida, la cual limita la obtención de la prueba misma por razones que no contribuyen con la averiguación de la verdad.

Se establecen tres criterios en relación con la prueba prohibida:

Unos sosteniendo la teoría de que una prueba "no es admisible si no la establece el código procesal penal"⁴³, pero tampoco las que establece se pueden aportar al proceso,

⁴³ Maier, **Valoración de la prueba**. Pág. 69.



si se incorporan violando la ley.

Otra postura en cuanto a la prueba prohibida, afirma que no existe en la ley la prohibición expresa, sin embargo es insostenible dicha tesis, porque el juzgador pierde juridicidad en su postura al desestimar una prueba por su simple criterio.

Y finalmente otra postura afirma que tan solo hay prueba prohibida "cuando se viola una norma de carácter constitucional"⁴⁴, en el procedimiento para obtenerla o para incorporarla al proceso.

Por otro lado, las garantías que se establecen en el orden jurídico para proteger los intereses individuales del acusado producen lo que si puede ser considerado como una restricción a la prueba. Tal que estas mismas se constituyen en intereses procesales creados. Cuando se establece como el caso de las excepciones a la obligación de declarar (que regula el Artículo 212 del Código Procesal Penal), una restricción al investigador en obtener datos que potencialmente son útiles e importantes en la tarea del esclarecimiento de la verdad.

Se puede considerar un principio, y se ha caracterizado por establecer que en el proceso penal todo es susceptible de comprobación y por cualquier medio. Sin embargo esto no quiere decir que a cualquier precio.

⁴⁴ Arango Escobar, Julio Eduardo. **Valoración de la prueba**. Pág. 69.

Su vigencia se justifica en la necesidad de alcanzar: 1) la verdad real (la cual se obtiene de un modo “certero, sin lugar a dudas”⁴⁵) y/o 2) la verdad procesal (La “resultante del proceso penal”⁴⁶).

Desde el punto de vista del conocimiento histórico, reproductor de objetos reales que existen en el tiempo y el espacio, verdad es relación de concordancia entre el pensamiento y el objeto pensado. Si no nos referimos al pensamiento motor, creador de objeto (caso del conocimiento matemático), sino al pensamiento reproductor, copiador de objetos reales, el concepto de verdad alude siempre a una relación de conocimiento, la que se establece entre un sujeto cognoscente y el objeto conocido, o a conocer, trascendente a él. Desde este ángulo de observación verdad es, entonces, la representación ideológica correcta de una realidad ontológica.

Este es también un concepto cultural, para el caso, el de la teoría del conocimiento actual o el de nuestra cultura. Históricamente, no siempre predominó este concepto de verdad y menos aun en el procedimiento penal. Recuérdese la base ideológica del oscurantismo inquisitivo que no permitía, normalmente, recurrir a la observación y a la inducción para conocer y formular leyes sobre la realidad natural, sino que acudía invariablemente al conocimiento revelado, por vía de principio, para deducir de allí la verdad. Son innumerables los casos de herejía que merecieron, incluso, condenas capitales, fundadas en la discordia entre el conocimiento alcanzado por vía de la observación y el que se deducía de principios generales preestablecidos

⁴⁵ Cafferata Nores, José. **Ob. Cit.** Pág. 25.

⁴⁶ **Ibid.**



autoritariamente, de los cuales, los más conocidos pertenecen a la inquisición eclesiástica del cristianismo: Giordano Bruno y Galileo Galilei.

Desde el punto de vista del derecho procesal, recuérdese que el procedimiento germano, anterior a la formación del Estado nacional moderno, y, en general todo procedimiento para dirimir conflictos en sociedades primitivas (locales), carentes de un poder político central fuerte, claramente estructurado como autoridad e instancia de control social, recurría para solucionar los conflictos interindividuales, las ofensas, a la confrontación entre las personas o grupos en pugna, en espera de que la divinidad, mediante el triunfo en la confrontación, indicara la decisión justa del caso, es decir, al vencedor. Las ordalías, los juicios de Dios y el combate judicial son ejemplos de esta forma de proceder.



CONCLUSIONES

1. La importancia del proceso tributario consiste principalmente en la aplicación de justicia y la lucha contra la impunidad en tal materia de derecho. De manera que los evasores, defraudadores y contrabandistas, reciban la sanción que en derecho corresponda, labor para la cual, existe el sistema garantista guatemalteco.
2. El Estado de Guatemala por intermedio del Congreso de la República, no ha implementado cambios en la legislación tributaria sustantiva, en la reciente época, para incorporar los cambios de la dogmática moderna y especialmente de aquellos conceptos que tienden a resguardar el sistema garantista democrático y de legalidad.
3. La administración de justicia guatemalteca, representada en el Organismo Judicial, no ha llevado a cabo ningún ejercicio de reflexión en torno al contraste de algunos delitos tributarios basados en conjetura legal con los principios y garantías constitucionales de la legislación guatemalteca, para lograr la actualización y vigencia de ambos.
4. Los jueces y magistrados, al momento de establecer el juzgamiento de delitos de contrabando, como forma genérica del delito tributario, están obligados por ley a aplicar conjeturas legales con base en la forma en que está regulado tal tipo

delictivo en la Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros, Decreto Número 58-90 del Congreso de la República de Guatemala.

5. El Congreso de la República de Guatemala, al regular en el Artículo 5 de la Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros, Decreto Número 58-90 del Congreso de la República de Guatemala, la aplicación de la conjetura legal, puesto que obliga al juzgador a presumir culpable a un sujeto con base en apreciaciones subjetivas, permite la violación a garantías constitucionales.

RECOMENDACIONES

1. Es importante que el Estado de Guatemala actualice constantemente el proceso tributario para la aplicación de justicia y la lucha contra la impunidad en tal materia de derecho. De manera que los evasores, defraudadores y contrabandistas, reciban la sanción que en derecho corresponda, labor para la cual, existe el sistema garantista guatemalteco.
2. El Estado de Guatemala por intermedio del Congreso de la República, debe implementar cambios en la legislación tributaria sustantiva, en la reciente época, para incorporar los cambios de la dogmática moderna y especialmente de aquellos conceptos que tienden a resguardar el sistema garantista democrático y de legalidad.
3. La administración de justicia guatemalteca, representada en el Organismo Judicial, tiene que llevar a cabo un ejercicio de reflexión en torno al contraste de algunos delitos tributarios basados en conjetura legal con los principios y garantías constitucionales de la legislación guatemalteca, para lograr la actualización y vigencia de ambos.
4. Los jueces y magistrados, deben evitar el juzgamiento de delitos de contrabando, como forma genérica del delito tributario, están obligados por ley a aplicar conjeturas legales con base en la forma en que está regulado tal tipo delictivo en



la Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros, Decreto Número 58-90 del Congreso de la República de Guatemala.

5. El Congreso de la República de Guatemala, debe reformar el Artículo 5 de la Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros, Decreto Número 58-90 del Congreso de la República de Guatemala, para evitar la aplicación de la conjetura legal, puesto que en la forma en que se encuentra regulado actualmente, obliga al juzgador a presumir culpable a un sujeto con base en apreciaciones subjetivas, y permite la violación a garantías constitucionales.



BIBLIOGRAFÍA

- ABALOS, Raúl Washington. **Derecho procesal penal**. Editorial Ediciones Jurídicas Cuyo, Buenos Aires, Argentina, 1989.
- ARANGO ESCOBAR, Julio Eduardo. **Valoración de la prueba**. (s.e) Guatemala, 1998.
- BACIGALUPO, Enrique. **Lineamientos de la teoría del delito**. Ed. Ariel, Madrid, España, 1993.
- BARRIENTOS PELLECCER, César Ricardo. **Derecho procesal penal**. Editorial Vile, Guatemala, 1992.
- BINDER BARZIZA, Alberto. **El proceso penal**. Departamento de Capacitación del Ministerio Público, Guatemala 1996.
- BOVINO, Alberto. **Temas de derecho procesal penal guatemalteco**. Fundación Myrna Mack, 1era reimpresión, Guatemala, 1997.
- BUSTOS RAMÍREZ, Juan. **Manual de derecho penal parte general**. 3ª. edición, Editorial Ariel, S.A. Barcelona, España. 1996.
- CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental**. Ed. Heliasta S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 1993
- CARNELUTTI, Francesco. **Estudios de derecho procesal**. Buenos Aires, Ediciones Jurídicas Europa-América, t. II, 1952.
- CAFFERATA NORES, José I. **Introducción al derecho procesal penal**. Editorial Córdoba, Argentina, 1995
- CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Derecho administrativo**. Ed. Universitaria, Guatemala, 1998.



CLARIA, Olmedo. **Tratado de derecho procesal penal**. Tomo I, Tipografía de Buenos Aires, 1960.

CUELLO CALÓN, Eugenio. **Derecho penal**. Tomo IV, Parte General, Volumen primero, Bosch Casa Editora S. A. 7ma edición. Barcelona, España. 1956.

DE MATA VELA, José Francisco y Héctor Aníbal De León Velasco. **Curso de derecho penal guatemalteco**. Ed. Universitaria, Guatemala, 1998.

FRAMARINO, Nicola, Dei Maletesta. **La lógica de las pruebas en materia criminal**. Ed. Porrúa, México DF. 2000.

GARCÍA RAMÍREZ, Sergio. **Derecho procesal penal**. Editorial Porrúa, 4ª. edición, México, 1983.

GÓMEZ COLOMER, Juan Luis. **El proceso penal alemán. Introducción y normas básicas**. Barcelona, España, Bosch, 1985.

MAIER, Julio. **Derecho procesal penal**. Tomo I, Editores de Puerto, Argentina, 2a edición, 1996.

Manual del fiscal. Departamento de Capacitación del Ministerio Público, Guatemala, 1996.

MIR PUIG, Santiago. **Derecho penal**. Editorial Ariel, Madrid, 1989.

MONTERROSO, Gladis. **Apuntes de derecho tributario**. Editorial Vile, Guatemala, 2000.

MUÑOZ CONDE, Francisco. **Manual de derecho penal español**. Ed. Tirant Lo Blanch, Barcelona, España, 1993.

OMEBA. **Enciclopedia Jurídica**. Tomos XIII, Tomo XV y Tomo XXI. Editorial Driskill, Buenos Aires, Argentina, 1982.



OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias políticas, jurídicas y sociales.** Ed. Heliasta S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 1983,

PAR USEN, José Maynor. **El Juicio Oral en el Proceso Penal Guatemalteco,** 2da edición, Editorial Vile, Guatemala, 1999.

RAE. **Diccionario de la lengua española.** Ed. Espasa Calpe, Madrid, España, 2008.

RODRÍGUEZ BARILLAS, Alejandro. **Manual de derecho penal guatemalteco.** Ed. Vile, Guatemala, 1999.

VELEZ MARICONDE, Alfredo. **Derecho procesal penal.** Tomo I. Editores de Puerto S.R.L., Argentina 1996.

Direcciones electrónicas:

www.wordreference.com (Guatemala julio de 2012)

<http://es.thefreedictionary.com/conjetura> (Guatemala, julio de 2012).

Legislación:

Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente, 1986.

Ley del Organismo Judicial. Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala. 1989.

Código Penal. Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala. 1973.

Código Procesal Penal. Decreto 51-92 del Congreso de la República de Guatemala. 1992.

Código Tributario. Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala. 1991.

Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros, Decreto 58-90 del Congreso de la República de Guatemala. 1990.