

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

**LA INEFICACIA DE LA MEDIDA PRECAUTORIA DE LA INTERVENCIÓN EN LOS
PROCESOS JUDICIALES DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONÓMICO COACTIVO
Y SU INCIDENCIA NEGATIVA EN LA RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS**

EDGAR BERNARDINO COLINDRES PÉREZ

GUATEMALA, MARZO 2014

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

**LA INEFICACIA DE LA MEDIDA PRECAUTORIA DE LA INTERVENCIÓN EN LOS
PROCESOS JUDICIALES DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONÓMICO COACTIVO
Y SU INCIDENCIA NEGATIVA EN LA RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

EDGAR BERNARDINO COLINDRES PÉREZ

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Y los títulos profesionales de

ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala, marzo 2014

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

| | |
|-------------|--------------------------------------|
| DECANO: | MSc. Avidán Ortiz Orellana |
| VOCAL I: | Lic. Mario Ismael Aguilar Elizardi |
| VOCAL II: | Licda. Rosario Gil Pérez |
| 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. David Sentés Luna |
| Vocal: | Lic. César Gabriel Siliézar García |
| Secretario: | Lic. Héctor David España Pinetta |

Segunda Fase:

| | |
|-------------|----------------------------------|
| Presidente: | Lic. Marco Tulio Escobar Herrera |
| Vocal: | Licda. Carmen Patricia Muñoz |
| Secretario: | Lic. Jorge Mario Yupe Cárcamo |

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).



**Licenciada
Gabriela Yasmina López Sánchez
Abogada y Notaria**

Guatemala, 10 de septiembre de 2013

**Doctor
Bonerge Amílcar Mejía Orellana
Jefe de la Unidad de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala**



Respetable Doctor Mejía.

En cumplimiento de la resolución, emitida por la Unidad de Tesis a su cargo, con fecha seis de junio del año dos mil trece, en la cual se me nombra como asesor de la investigación intitulada: "La ineficacia de la medida precautoria de la intervención en los procesos judiciales de ejecución en la vía económico coactivo y su incidencia negativa en la recaudación de los impuestos tributarios", sustentada por el bachiller Edgar Bernardino Colindres Pérez, ante usted me permito informar:

Tal como establece el Artículo 32 del Normativo para la elaboración de tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, la investigación tiene como contribución, dar a conocer la no efectividad de la medida de embargo con carácter de intervención en las empresas mercantiles, por falta de un auto o una resolución judicial en el cual se determine y se haga saber al Interventor, las facultades y responsabilidades en el ejercicio de sus funciones, así como las sanciones por las infracciones o transgresiones a la ley, derivadas por la obstrucción, resistencia o desobediencia que los contribuyentes hagan para evitar el cumplimiento del pago de los adeudos tributarios requeridos judicialmente.

Además, según el Artículo 32 del mismo Normativo se puede apreciar en el trabajo de investigación presentado, cumple con lo siguiente:

- I. Que el contenido científico y técnico, la metodología y técnicas de investigación se demuestran con el uso del método inductivo, deductivo y documental, especialmente las técnicas de ficha de investigación y de cita textual, asimismo, la redacción esta de acuerdo al tipo de investigación.

**Kilómetro 33, Ruta Interamericana
Granjas La Montaña, Apartamento 44 "B"
Santiago Sacatepéquez, Sacatepéquez
Teléfono: 5903-1512**

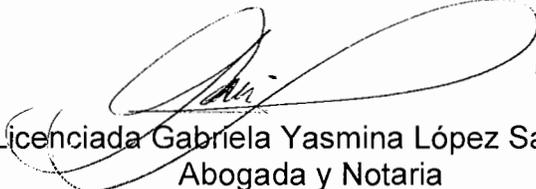


**Licenciada
Gabriela Yasmina López Sánchez
Abogada y Notaria**

- II. El tema de investigación es de suma importancia tanto para el Derecho Constitucional como para el Derecho Tributario y Derecho Procesal Civil, debido a que la Constitución Política de la República de Guatemala, desarrolla el principio de legalidad, el cual garantiza el debido proceso y prescribe los límites del Estado en su poder de imperio para evitar las arbitrariedades y abuso de poder contra los contribuyentes.
- III. Para mantener las buenas relaciones entre el fisco y los contribuyentes, dentro de un marco de equidad y justicia tributaria se hace necesario adoptar medidas coactivas regularizadas en la legislación guatemalteca, para recuperar los adeudos tributarios y contribuir al gasto social conforme al principio de capacidad de pago, lo que se demuestra con las conclusiones y recomendaciones a las que arribó en el trabajo desarrollado.
- IV. Se estableció el uso de bibliografía adecuada, tanto doctrinaria como legislativa.

En virtud que el trabajo desarrollado por el bachiller Colindres Pérez, cumple satisfactoriamente 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, considero procedente emitir dictamen favorable para que se nombre revisor y en su oportunidad se ordene la impresión y examen público de tesis.

Sin otro particular deferentemente


Licenciada Gabriela Yasmina López Sánchez
Abogada y Notaria
Colegiada No. 7,436

Gabriela Yasmina López Sánchez
Abogada y Notaria

**Kilómetro 33, Ruta Interamericana
Granjas La Montaña, Apartamento 44 "B"
Santiago Sacatepéquez, Sacatepéquez
Teléfono: 5903-1512**



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.
Guatemala, 03 de octubre de 2013.

Atentamente, pase a la LICENCIADA AZUCENA SOLARES DE TOLEDO, para que proceda a revisar el trabajo de tesis de el estudiante EDGAR BERNARDINO COLINDRES PÉREZ, intitulado: "LA INEFICACIA DE LA MEDIDA PRECAUTORIA DE LA INTERVENCIÓN EN LOS PROCESOS JUDICIALES DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONÓMICO COACTIVO Y SU INCIDENCIA NEGATIVA EN LA RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS TRIBUTARIOS".

Me permito hacer de su conocimiento que está facultada 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 desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes".

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

cc.Unidad de Tesis
BAMO/yr.

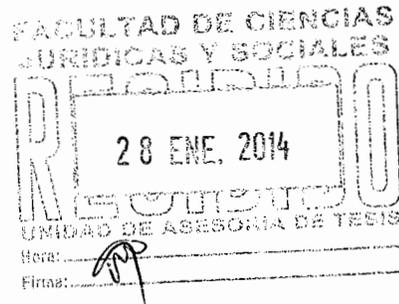




**Licenciada
Azucena Solares Solares de Toledo
Abogada y Notaria**

Guatemala, 15 de octubre 2013

Doctor
Bonerge Amílcar Mejía Orellana
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala



Estimado Doctor:

En cumplimiento de la designación que me hiciera esa Unidad de Tesis en resolución de fecha tres de octubre de dos mil trece, en donde se me nombra como revisor del trabajo de tesis del bachiller **Edgar Bernardino Colindres Pérez**, respetuosamente le informo lo siguiente:

- a) El postulante presentó el tema de investigación cuyo título es **"LA INEFICACIA DE LA MEDIDA PRECAUTORIA DE LA INTERVENCIÓN EN LOS PROCESOS JUDICIALES DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONÓMICO COACTIVO Y SU INCIDENCIA NEGATIVA EN LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS TRIBUTARIOS"**, trabajo que contiene un aporte científico y técnico al establecerse doctrinaria y legalmente la necesidad de hacer eficaz la recaudación fiscal, utilizando la medida de garantía y precautoria como un medio coactivo para la recuperación de los adeudos tributarios y demás recargos.
- b) La presente tesis fue elaborada de conformidad con la metodología y técnicas acordes al desarrollo de cada uno de los capítulos, conclusiones y recomendaciones así como en la introducción; por lo cual se utilizaron los siguientes métodos: analítico, que permitió desglosar todo el conocimiento en partes, en relación con la temática sobre las medidas de garantía y precautorias específicamente en materia tributaria; sintético, ya que se utiliza para determinar y justificar la necesidad de hacer eficaz el embargo con carácter de intervención de las empresas mercantiles; deductivo, partiendo de las características singulares del tema principal, obteniendo conocimiento para analizar las facultades, responsabilidades y sanciones tanto del interventor como del contribuyente o responsable dentro del proceso judicial, especialmente para llevar a cabo la definición del marco legal que deberá aplicarse en la intervención judicial.



**Licenciada
Azucena Solares Solares de Toledo
Abogada y Notaria**

- c) Se utilizó la técnica de investigación documental, ya que fue fundamental para establecer el contenido de la tesis y se realizó una encuesta como estudio observacional para cuestionar cual es la percepción de eficacia de intervención judicial como medio coactivo en el proceso judicial.
- d) Se puede establecer por lo expuesto en el contenido capitular, que el trabajo de tesis contiene la redacción congruente con los temas desarrollados, lo que permite entender los elementos que analiza el sustentante, así también se manifiesta el uso apropiado de las reglas gramaticales de la Real Academia de la Lengua Española.
- e) Del análisis practicado, he dictaminado que la contribución científica del trabajo es de suma importancia, ya que se presenta una problemática actual como lo es la ineficacia de la intervención judicial o del embargo con carácter de intervención de empresas.
- f) Considero que las conclusiones y recomendaciones, estipuladas en el trabajo de investigación, son adecuadas, elaboradas de forma congruente con el tema propuesto.
- g) La bibliografía empleada en esta investigación son de autores de nivel académico reconocido, de gran experiencia y especializados en materia tributaria; y la legislación vigente guatemalteca sirvió para fundamentar lo expuesto.

En tal virtud, considero que el trabajo expuesto después de haber satisfecho todas las exigencias del suscrito revisor, así mismo manifiesto que no poseo ningún vínculo consanguíneo o afinidad con el bachiller sustentante de la tesis relacionada y que la misma cumple con los requisitos que establece el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura de Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, **recomendando** únicamente el cambio del título, en virtud que los tributos son impuestos, para que el trabajo de tesis sea intitulado: **"LA INEFICACIA DE LA MEDIDA PRECAUTORIA DE LA INTERVENCIÓN EN LOS PROCESOS JUDICIALES DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONÓMICO COACTIVO Y SU INCIDENCIA NEGATIVA EN LA RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS"**, motivo por el cual emito **DICTAMEN FAVORABLE**, para que pueda continuar con la tramitación correspondiente.

De manera muy respetuosa me suscribo de usted,


Licda. Azucena Solares de Toledo
ABOGADA Y NOTARIA

Calle del Espíritu Santo, casa número 66
Antigua Guatemala, Sacatepéquez
Teléfono: 4768-1447



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 07 de febrero de 2014.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante EDGAR BERNARDINO COLINDRES PÉREZ, titulado LA INEFICACIA DE LA MEDIDA PRECAUTORIA DE LA INTERVENCIÓN EN LOS PROCESOS JUDICIALES DE EJECUCIÓN EN LA VÍA ECONÓMICO COACTIVO Y SU INCIDENCIA NEGATIVA EN LA RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS. 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/srrs.



DEDICATORIA

- A DIOS:** Ser supremo, creador del universo y de cada acto, conforme a su voluntad.
- A MIS PADRES:** Ruperto Colindres Ruano y Emma Josefina Pérez Castañeda, con mucha honra, amor eterno, les agradezco el haberme traído al mundo, valió la pena.
- A MI ESPOSA:** Amilsa, con todo mi corazón, gracias por su apoyo moral, sus motivaciones y ser mi compañera incondicional en este camino.
- A MI HIJA:** Valeria, eres mi mayor adoración, espero que te sirva de inspiración, te quiero mucho.
- A MIS HERMANOS:** Otto, Sandra, José Manuel, Marleny y Vilma, no sería éxito si no estuvieran compartiéndolo conmigo.
- A MIS FAMILIARES:** Con mucho respeto y cariño, que orgullo ser su primo, sobrino, tío, cuñado.
- A MIS AMIGOS:** Con mucho cariño, gracias por su amistad y apoyo.
- A LA UNIVERSIDAD:** Agradecimiento por haberme dado una oportunidad en sus aulas e inculcarme el valor social, espero retribuirle al pueblo de Guatemala el pago de mis estudios.
- A:** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

ÍNDICE

| | Pág. |
|--|------|
| Introducción..... | i |
| CAPÍTULO I | |
| 1. El juicio económico coactivo en materia tributaria..... | 1 |
| 1.1. Definición doctrinal..... | 1 |
| 1.2. Definición legal..... | 2 |
| 1.3. Principios procesales del procedimiento económico coactivo..... | 3 |
| 1.3.1. Principio de legalidad..... | 6 |
| 1.3.2. Principio de capacidad de pago..... | 7 |
| 1.3.3. Principio de no confiscación..... | 8 |
| 1.3.4. Principio de igualdad..... | 11 |
| 1.3.5. Principio de equidad..... | 12 |
| 1.3.6. Principio de la proporcionalidad..... | 12 |
| 1.3.7. Principio del debido proceso..... | 13 |
| 1.4. Procedencia del juicio económico coactivo..... | 14 |
| 1.4.1. Firmeza..... | 16 |
| 1.4.2. Liquidez..... | 17 |
| 1.4.3. Exigibilidad..... | 17 |
| 1.5. Características del juicio económico coactivo..... | 17 |
| 1.5.1. Brevedad..... | 18 |
| 1.5.2. Oficiosidad..... | 18 |
| 1.5.3. Especialidad..... | 18 |
| 1.6. Documentos que constituyen título ejecutivo..... | 19 |
| 1.7. Requisitos del título ejecutivo administrativo..... | 20 |
| 1.8. Iniciación del procedimiento y requisitos para plantear la demanda..... | 21 |
| 1.8.1. Audiencia al ejecutado..... | 22 |
| 1.8.2. Excepciones..... | 23 |

| | Pág. |
|--|------|
| 1.8.3. Tercerías..... | 25 |
| 1.8.4. Recursos o impugnaciones a las resoluciones judiciales..... | 26 |
| 1.8.5. Inconstitucionalidad de las leyes en casos concretos..... | 27 |
| 1.8.6. Acción constitucional de amparo..... | 28 |
| 1.9. Esquema general del procedimiento..... | 29 |

CAPÍTULO II

| | |
|---|----|
| 2. Regulación legal de las medidas precautorias..... | 31 |
| 2.1. Definición legal de las medidas de garantía y precautorias..... | 34 |
| 2.2. Efectos de las medidas de garantía y precautorias..... | 35 |
| 2.3. Origen para solicitar medidas precautorias y de garantía..... | 35 |
| 2.4. Medidas de garantía y precautorias en la legislación guatemalteca..... | 37 |
| 2.4.1. Arraigo..... | 37 |
| 2.4.2. Anotación de la demanda..... | 38 |
| 2.4.3. Embargos..... | 39 |
| 2.4.4. Secuestro..... | 39 |
| 2.4.5. Intervención..... | 40 |
| 2.4.6. Providencias de urgencia..... | 40 |
| 2.4.7. Garantía y contragarantía..... | 41 |
| 2.5. Clasificación de las medidas precautorias en materia tributaria..... | 41 |

CAPÍTULO III

| | |
|--|----|
| 3. Entidades susceptibles de intervención..... | 51 |
| 3.1. Contribuyente..... | 51 |
| 3.2. Definición de sociedades..... | 52 |
| 3.3. Asociaciones y sociedades..... | 52 |
| 3.4. Clases de sociedades..... | 53 |

| | |
|--|----|
| 3.5. La empresa mercantil..... | 54 |
| 3.6. Diferencias entre sociedad y empresa mercantil..... | 54 |
| 3.7. Negocios comerciales o mercantiles..... | 55 |
| 3.8. La copropiedad..... | 56 |
| 3.9. Los fideicomisos..... | 57 |
| 3.9.1. Elementos del fideicomiso..... | 57 |
| 3.9.2. Fideicomitente..... | 58 |
| 3.9.3. Fiduciario..... | 58 |
| 3.9.4. Fideicomisario..... | 59 |
| 3.10. Contrato de participación..... | 60 |
| 3.11. Sociedad de hecho..... | 61 |
| 3.12. Sociedades irregulares..... | 61 |
| 3.13. Entidades no susceptibles de intervención..... | 61 |

CAPÍTULO IV

| | |
|---|----|
| 4. La intervención judicial..... | 63 |
| 4.1. Relación laboral del interventor recaudador..... | 67 |
| 4.2. Cumplimiento de la jornada de labores del interventor..... | 70 |
| 4.3. Informe mensual de recaudación..... | 72 |
| 4.4. Plazo de recuperación del adeudo tributario..... | 72 |
| 4.5. Remuneración del interventor..... | 73 |
| 4.6. Responsabilidades legales del interventor..... | 76 |
| 4.6.1. Responsabilidad penal..... | 77 |
| 4.6.2. Responsabilidad civil..... | 78 |
| 4.6.3. Responsabilidad disciplinaria..... | 78 |
| 4.7. Fiscalización de las actividades del interventor..... | 80 |
| 4.8. Registro de interventores autorizados..... | 82 |
| 4.9. Fines..... | 85 |



Pág.

| | |
|---|------------|
| 4.10. Modalidades de la intervención..... | 85 |
| 4.11. Datos estadísticos..... | 88 |
| CONCLUSIONES..... | 91 |
| RECOMENDACIONES..... | 93 |
| ANEXOS..... | 95 |
| ANEXO I..... | 97 |
| ANEXO II..... | 101 |
| ANEXOS III..... | 103 |
| BIBLIOGRAFÍA..... | 107 |

INTRODUCCIÓN

Esta investigación se elabora por considerar una aportación para que la Superintendencia de Administración Tributaria, como entidad estatal descentralizada que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus atribuciones y objetivos, siga promoviendo la ejecución judicial en la vía económica coactiva, para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos y otros recargos, si corresponden, para que el Estado cumpla con las obligaciones constitucionales relacionadas con el gasto social en educación, seguridad civil, vivienda e infraestructura.

Se obtuvo información consultada de autores y de la legislación vigente, que coadyuvaron a cumplir los objetivos planteados para implementar un mecanismo legal y administrativo para que la intervención sea efectiva; establecer el procedimiento técnico y legal en un auto o resolución judicial que contengan las atribuciones y responsabilidades del Interventor para que su función sea eficaz para la recaudación de tributos en la vía judicial económica coactiva.

El análisis, que se utilizó y la metodología científica aplicada fue descomponer el tema en sus elementos constitutivos para la construcción del título y se desarrolló en los capítulos y luego éste en los subtemas a investigar; consecuentemente aplicando el método sintético, se procedió a la construcción del contenido de cada uno para contar con el trabajo final; comprobando la hipótesis planteada, respecto a la ineficacia de la intervención judicial por no estar plenamente estipulada en un auto o resolución judicial,

las facultades, responsabilidades y sanciones del interventor nombrado; así como, tampoco los deberes y sanciones del contribuyente por el impedimento, obstrucción o desobediencia a una orden judicial que incida negativamente en la recaudación fiscal.

Esta tesis consta de cuatro capítulos, utilizando el método deductivo; pues se desarrolla de lo general a lo particular; en el capítulo uno, se aborda lo relacionado al juicio o procedimiento en la vía económica coactiva, su definición doctrinal y legal, los principios procesales del mismo; procedencia, características, documentos y requisitos que constituyen título ejecutivo; en el capítulo dos, se trata la regulación de las medidas de garantía y precautoria, un breve repaso a las que se encuentran en la legislación procesal civil y la clasificación de dichas medidas en materia tributaria, existentes unas pero no utilizadas y desconocidas en su aplicación; en el capítulo tres, se desarrolla las entidades susceptibles de embargo con carácter de intervención judicial, responsables de la obligación tributaria y las entidades que, por ley, no están sujetas a tal medida; y, por último, en el capítulo cuatro, se encuentra el análisis de la intervención judicial, definición de facultades, remuneración, responsabilidades y fiscalización que debe tener, así como la creación de un registro autorizado que aglomere a las personas que pueden desempeñar tal función.

Se espera que esta investigación pueda constituir una fuente de consulta para estudiantes y profesionales, como un aporte de carácter académico a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales



CAPÍTULO I

1. El juicio económico coactivo en materia tributaria

Es un proceso de ejecución, persigue el cumplimiento de una obligación tributaria, de los particulares a favor del Estado. La parte actora siempre van a ser los órganos administrativos, en el presente caso la Superintendencia de Administración Tributaria, Las pretensiones de la Administración Pública son de carácter coactivo, es decir a la fuerza. La jurisdicción y competencia la ejercen los Juzgados de Primera Instancia de lo Económico Coactivo y el Tribunal de Segunda Instancia de Cuentas y de Conflictos de Jurisdicción, ambos ubicados en el municipio y departamento de Guatemala.

1.1. Definición doctrinal

Comúnmente procede la ejecución judicial, cuando el Estado exige coactivamente el pago de las obligaciones tributarias, mediante un procedimiento especial denominado en otros países como juicio de ejecución fiscal, para el caso de Guatemala, juicio de ejecución en la vía económica coactiva.

Al respecto de otra denominaciones, se dice que "Procederá la ejecución fiscal, cuando se persiga el cobro de impuestos, patentes, tasas, retribuciones de servicios o mejoras, multas adeudadas a la Administración pública, aportes y contribuciones al sistema nacional de previsión social y en los demás casos que las leyes establecen. Las formas

del título y su fuerza ejecutiva serán las determinadas por la legislación fiscal. La lectura de esta disposición pone de manifiesto: a) la impropiedad de la terminología porque la patente es una modalidad de impuestos, de modo que no es adecuado mencionarla por separado; las “retribuciones de servicios o mejoras” no son otra cosa que tasas o contribuciones especiales; los aportes de seguridad social, para unos autores son impuestos especiales, para otros tasas, o bien –en nuestra opinión– contribuciones especiales, de manera que hay redundancias y omisiones; b) la referencia a “multas adeudadas a la Administración pública” indica que el procedimiento no se aplica solamente a las sanciones de origen tributario, sino a cualquier tipo de multas, como pueden ser las aplicadas por infracciones de otra índole (control de precios, régimen de vinos, etc.) con acepción genérica de la expresión fiscal, no como equivalente de tributos..”¹.

1.2. Definición legal

“El proceso económico coactivo es un proceso de ejecución, donde el ente que ejerce el poder tributario tiene a su alcance las herramientas procesales, a efecto de que, se haga efectivo el adeudo tributario. En este sentido, el Código Tributario recoge dentro de su cuerpo normativo el citado proceso y se encuentra definido en el Artículo que a continuación se cita:”².

¹. Giuliani Fonrouge, Carlos M. **Derecho financiero**, págs. 877 y 878.

². Santiago De León, Erick Gustavo. **Derecho tributario**, pág. 189.

Definiéndose en el Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala. Artículo 171. Concepto y característica. El procedimiento económico coactivo es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios. Tiene como características propias: brevedad, oficiosidad y especialidad.

1.3. Principios procesales del procedimiento económico coactivo

No obstante que el Estado de Guatemala tiene la obligación legal de cumplir esencialmente con el desarrollo del bien común y para lograrlo necesita los recursos económicos los cuales se obtienen mediante las contribuciones que las personas obligadas aportan al mismo o a las entidades públicas, se considera fundamental que sean cobradas coactivamente las deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles, respetando la legalidad de los procedimientos, evitando las arbitrariedades, el abuso de poder y respetando los principios constitucionales contenidos dentro del Derecho Tributario.

El poder tributario o potestad tributaria, consiste en que el Estado dicta las normas a efecto de crear unilateralmente tributos y establecer deberes formales, cuyo pago y cumplimiento de la obligación tributaria, de dar, hacer o no hacer, será exigido a las personas a él sometidas, según la competencia estatal atribuida.

También comprende el poder de eximir y de conferir beneficios tributarios, así como el poder de tipificar ilícitos tributarios y regula las sanciones correspondientes.

Dentro de otras definiciones del derecho tributario cita que “Al poder tributario se le atribuyen las características siguientes:

a) Abstracción: el poder tributario es abstracto porque la propia norma de que deriva lo es también. El problema de la abstracción, a nuestro entender, está íntimamente ligado a la Filosofía del Derecho. Cuando Kelsen trató la cuestión de la norma fundamental no dejó claro este asunto, la norma constitucional, que es la base de la pirámide normativa, depende de otro poder, pero, ¿en dónde estriba ese otro poder? La respuesta es que ese poder soberano, en el caso del Estado, para crear normas jurídicas, principiando con las constitucionales, reside en el pueblo, el cual en la creación de la República como forma de gobierno lo delega en uno de los tres poderes: el Legislativo, del que se conocen dos especies: el poder constituyente, facultado para crear normas constitucionales y el Congreso de la República para crear normas ordinarias. Es un poder **abstracto** y que en nuestro caso está contemplado en el artículo 152 de la Constitución Política, que dice: Poder Público. El poder proviene del pueblo. Su ejercicio está sujeto a las limitaciones señaladas por esta Constitución y la ley.

b) Permanencia: si emana de la soberanía estatal es tan permanente como el Estado mismo. El poder tributario es connatural al Estado y deriva de la soberanía, de manera que sólo puede extinguirse con el Estado mismo; en tanto subsista, indefectiblemente habrá poder de gravar. En la actualidad, es difícil que pueda desaparecer un Estado,

pero no imposible, un ejemplo: a finales del siglo XX el Estado de la República Democrática de Alemania, surgido como consecuencia de la segunda guerra mundial, que desapareció al unificarse las dos Alemanias.

c) Irrenunciabilidad: El Estado no puede renunciar a su poder de imperio so pena de quedar invalidado para crear y cobrar tributos, porque si no tiene los mismo no puede cumplir con sus fines.

d) Indelegabilidad: El Estado no puede delegar en otro ente igual el ejercicio del poder tributario, porque equivaldría a él. El argumento esgrimido respecto a la irrenunciabilidad también es aplicable a esta característica³.

Después de un breve repaso de lo que es el poder tributario, se puede mencionar, algunos de los principios constitucionales que se deben respetar en cualquier proceso sea este administrativo o judicial para cobrar los adeudos tributarios, multas y demás recargos, derivados del incumplimiento de la obligación tributaria.

Dentro de los cuales tenemos a los siguientes:

³. Alveño Ovando, Marco Aurelio Alveño Ovando. **Derecho tributario guatemalteco**, pág. 51.

1.3.1. Principio de legalidad

La frase latina o aforismo *nullum tributum sine lege*, significa que no hay tributo que no esté contemplado en ley.

En materia tributaria consiste, en que los impuestos deben quedar establecidos por medio de ley que desarrolle los elementos sustantivos del orden constitucional. Este principio significa que no puede haber tributo sin ley previa que lo establezca. “El Principio de legalidad tributaria consiste en que los tributos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal; es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstractas, impersonales y emanadas del Poder Legislativo. El principio de legalidad tributaria, al cual la doctrina también ha denominado como “principio de estricta legalidad”, constituye una regla de Derecho Constitucional Tributario universalmente adoptada por los ordenamientos jurídicos contemporáneos; y por dicho principio, se exige que la administración tributaria someta su actuación al imperio de la Ley, evitando con ello un actuar arbitrario de su parte”⁴.

La Constitución Política de la República de Guatemala, en su Artículo 239. Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a) El hecho

⁴. Santiago De León, **Ob. Cit**; pág.18.

generador de la relación tributaria; b) Las exenciones; c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d) La base imponible y el tipo impositivo; e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y, f) Las infracciones y sanciones tributarias.

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

A este principio de legalidad también se le llama de Reserva de Ley, ambos son concordantes, ya que el primero se relaciona con los aspectos tributarios que deben estar regulados obligatoriamente por una Ley y el segundo prescribe que para que una norma sea válida, ésta debe ser creada por un órgano competente, en nuestro caso por El Congreso de la República, que es el ente competente para la realización de esta función.

1.3.2. Principio de capacidad de pago

Referirse a la capacidad de pago como principio es, cuando los impuestos deben estar relacionados con la renta o la riqueza de los contribuyentes. La implicación reside en que el rico debería pagar unos impuestos más altos que el pobre. No cubre tan sólo algunos sistemas de impuestos

progresivos o proporcionales, sino también a algunos sistemas de impuestos regresivos.

Este principio se encuentra desarrollado en el Artículo 243 Constitucional. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. “es criterio sustentando por este Tribunal Constitucional que el principio de capacidad de pago debe cobrar efectividad mediante la creación de impuestos que respondan de tal forma que a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor y de esta forma, el sacrificio sea igual. Para lograr un sistema justo y equitativo deben tomarse en cuenta las aptitudes personales y tomar en consideración las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica personal de cada contribuyente...”. Gaceta No.88 Expediente 7752007.fecha de sentencia 24/04/2008.

1.3.3. Principio de no confiscación

Este principio parte de limite del poder estatal para respetar el derecho de propiedad que debe tener el sujeto pasivo dentro de la relación jurídica tributaria, en ese sentido se entiende que el tributo nunca debe tener efectos confiscatorios, porque no debe ser superior a ésta y privar de los bienes y aplicarlos al fisco. Es necesario indicar que contribución representa una privación parcial e imperativa de rentas de un sujeto sin compensación por ello y confiscación represente, una detracción parcial de riqueza.



Se debe tener bien claro que una multa es confiscatoria cuando se da la pérdida de los bienes por cualquier motivo a favor del Estado.

El contribuyente al momento de hacer efectivo el pago de una deuda tributaria, deberá pagar únicamente el impuesto y las multas y demás recargos, no podrían ser mayor al impuesto pagado, sin embargo los recargos están incluidos dentro de las definiciones siguientes:

Multa: es la sanción por la omisión del pago de tributos, la infracción a los deberes formales, emitir facturas sin describir la mercadería, facturas especiales que no llenas los requisitos formales, no emitir facturas en ventas efectuadas.

Mora: es la sanción por cada día de atraso equivalente a multiplicar el monto del tributo a pagar, por el factor 0.0005, por el número de días de atrasado. Esta no aplicará en casos de reparos, ajustes a determinaciones incorrectas o de oficio efectuadas por la Administración Tributaria, en las cuales se aplicará la sanción por omisión de pago de tributos o sea por multa.

Intereses resarcitorios: Se da cuando el sujeto pasivo o contribuyente no pague el importe de la obligación tributaria, dentro del plazo legal, por lo cual deberá pagar intereses resarcitorios, para compensar al fisco por la no disponibilidad oportuna del importe del tributo.

Gastos judiciales para la terminación de una proceso judicial en la vía económica

coactiva: son los gastos incurridos en el diligenciamiento desde el inicio, durante y la terminación de un proceso judicial, los cuales se le obligan a cancelar a un contribuyente después que haya pagado el adeudo tributario, multas, recargos, y para dar judicialmente por terminado el mismo. Se exceptúan los casos que los procesos terminan por sentencia judicial condenatoria y que las mismas lleven inmerso las costas declaradas a favor de la Administración Tributaria.

Los gastos y costas judiciales, forman parte de los ingresos privativos de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En el caso de multas y los demás recargos, se puede aplicar la rebaja de multas y recargos, tal como lo prescribe el Artículo 146 del Código Tributario y también se puede solicitar la exoneración de las mismas, de conformidad con el derecho de petición establecido en el artículo 28 y 183, literal r) de la Constitución Política de la República de Guatemala.

En síntesis, el principio de no confiscación tiene su asidero legal en el Artículo 41 de la Constitución Política de la República de Guatemala. **Protección al derecho de propiedad.** Por causa de actividad o delito político no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido.

Y también en el Artículo 243 Constitucional. Principio de Capacidad de Pago. "... se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna".

1.3.4. Principio de igualdad

Relacionado doctrinariamente con el principio de proporcionalidad y equidad. Con referencia a este principio se han suscitado polémicas por considerar si la proporcionalidad y equidad son dos conceptos iguales y por lo tanto una redundancia, o si ambos conceptos son diferentes pero en ningún momento contradictorios; más aún, la Suprema Corte de Justicia de la Nación no ha emitido un criterio definido al respecto.

Este principio está relacionado al de justicia y equidad, ya que la justicia conlleva el concepto de igualdad.

Al respecto los Artículos 4° y 135 Constitucional, lo contemplan concretamente: "En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos". Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República: d) contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley, es decir conforme a los principios de capacidad económica y justicia tributaria".

Como Justicia deberá entenderse "Cualquiera que se la expresión que usemos para conceptualizar o definir la justicia, es común semejarla a una idea de igualdad, de

proporcionalidad; a cada quien conforme sus capacidades; etc. En ese orden de ideas, Radbruch (1951:31) dice que la igualdad es la médula de la justicia; y que ésta es un valor absoluto, como la verdad, el bien o la belleza; un valor que descansa, por tanto en sí mismo, y no deriva de otro superior”⁵.

1.3.5. Principio de equidad

Concede universalidad al tributo; el impacto que éste origine debe ser el mismo para todos los implicados en la misma situación. El legislador debe estructurar y fijar los parámetros normativos, tomando en cuenta las aptitudes personales y las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica de cada contribuyente, este principio limita el poder tributario del Estado, evita las tarifas progresivas que establecen tipos impositivos mínimos y máximos, establece las dispensas totales o parciales del cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya que a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor, para que el sacrificio sea igual.

1.3.6. Principio de la proporcionalidad

Este principio exige que la fijación de contribuciones de los ciudadanos contribuyentes de un país, sea en proporción a su capacidad contributiva de pago, ya que lo justo es que su aporte económico, no sea desproporcionado a ella.

⁵ . Villegas Lara, René Arturo. **Temas de introducción al derecho y de teoría general del derecho**, pág. 85.

De ninguna manera podría ser un impuesto progresivo. Se refiere al carácter económico de la carga impositiva. Se debe atender al panorama general de una economía nacional para poder determinar cuál es la relación y proporción entre las distintas fuentes impositivas. Para Margáin Manutou un tributo es proporcional cuando “Comprenda por igual... a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia...”⁶

1.3.7. Principio del debido proceso

Constitucionalmente regulado en el Artículo 12. Derecho de Defensa. La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido. Ninguna persona puede ser juzgada por Tribunales Especiales o secretos, ni por procedimientos que no estén preestablecidos legalmente. “el Derecho al debido proceso legal reconocido en la Constitución Política de la República permite a la persona, individual o jurídica, el acceso a los procedimientos de orden judicial o administrativo establecidos por la ley, por cuyo medio se le permite ejercer su libertad de acción, comparecer ante autoridad competente, seguir los procedimientos y etapas previstos, aportar y redargüir probanza, alegar intereses y, en su momento, obtener una resolución fundada en ley. Asimismo, la posibilidad de impugnar lo resuelto y atenerse a la firmeza de las actuaciones (...)”. Gaceta No.94 Expedientes acumulados 1836-2009 y 1846-2009. **Fecha de sentencia 18/11/2009.**

⁶ .Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. **Principios de derecho tributario**, págs. 71 y 72.

1. 4. Procedencia del juicio económico coactivo

Procede después de agotado el procedimiento administrativo y que no hayan recursos pendientes de resolver y que el contribuyente no haya interpuesto el recurso o procedimiento de lo contencioso administrativo. Es necesario tomar en cuenta que según el Artículo 166 del Código Tributario, recurso contencioso administrativo o proceso contencioso administrativo, tienen igual significado. Por lo tanto solamente en virtud de título ejecutivo sobre deudas firmes, líquidas y exigibles, procederá la ejecución Económico Coactivo.

Previo a conocer cada etapa del juicio económico coactivo, se debe tener claro que su regulación es producto del mismo ordenamiento jurídico establecido y desarrollado constitucionalmente por el principio de legalidad del derecho tributario, por lo que ambos se encuentran dentro del mismo sistema jurídico guatemalteco.

“El sistema jurídico es un sistema institucionalizado específico dotado de los siguientes factores, a mi juicio: a) alto número de normas expresas, de distinta naturaleza y funciones; las normas no expresas son de menor cantidad y además se asumen expresamente en las decisiones judiciales; b) órganos de diversa naturaleza para el proceso de creación y aplicación del Derecho. 1) órganos que tiene poderes para la creación y cambio de normas relevantes: órganos legislativos; 2) órganos que determinan las normas de los anteriores: órganos ejecutivos, y 3) órganos que identifican las normas que pertenecen al sistema y que deciden cuándo tales normas

son transgredidas: órganos judiciales; c) sistema de sanciones expresas y determinadas para los casos de infracción de las normas del sistema; d) conjunto de procedimientos expresas para la actualización de las normas; e) proceso de derivación sucesiva de las normas inferiores de las superiores según criterios de validez formal y material en un sistema de jerarquía de normas, y f) validez de todas las normas del sistema jurídico en función de la dependencia y derivación de la norma básica y última”⁷.

Es por ello que el cobro de las deudas tributarias, plasmadas en el título ejecutivo, entendido éste como “título ejecutivo –documento necesario para ejercer el derecho que en él se consigna- se origina en la Edad media, ligado indisolublemente al juicio ejecutivo, creación de los comerciantes para contar con un instrumento que les permitiera un trámite judicial rápido y abreviado y que supone la elaboración de un documento indubitable en el que el deudor reconoce expresamente la deuda y, en cierta forma, se somete anticipadamente al juicio ejecutivo y a sus consecuencias. Éste constituye, pues, un procedimiento sumario determinado, nacido al parecer en el proceso medieval italiano para alejarse de los trámites dilatados y difíciles del proceso extraordinario. Además, una característica fundamental de este juicio es la de ser de conocimiento limitado, o sea, en el que existe una fuerte limitación a la oponibilidad de excepciones. El demandado sólo podrá oponerse en cuestiones relativas a la validez

⁷. Soriano, Ramón. *Compendio de teoría general del derecho*, pág. 127.

misma del título o a la procedencia de la ejecución⁸, como para iniciar el procedimiento de ejecución en la vía económica coactiva, deben tener la calidad de firmes, liquidas, exigibles y de plazo vencido.

1.4.1. Firmeza

Se refiere básicamente a que no existe petición, solicitud o cualquier actuación pendiente de resolverse a favor o no del contribuyente, tales como los recursos administrativos, como por ejemplo: el recurso de revocatoria (en materia tributaria) o apelación (en materia aduanera), ocurso; y judicialmente el recurso o proceso contencioso administrativo o bien, porque ya se encuentra firme la deuda tributaria por la no interposición del recurso correspondiente, dentro del plazo legal o después de interpuesto el recurso y resuelto favorable o desfavorable para cualquiera de las partes, ya no procede ninguna impugnación.

Aunque el Código Tributario establezca que puede denominarse indistintamente recurso o proceso de lo contencioso administrativo, es necesario indicar que constituye un verdadero proceso judicial.

⁸. Gómez Lara, Cipriano *El juicio ejecutivo*, pág. 245.

1.4.2. Liquidez

Cuando esta cuantificada la deuda tributaria en términos monetarios. Cantidad líquida significa una suma de dinero, las cuales facilitan las compensaciones o ejecuciones de sentencias, de procesos.

Cuando exista integración de varios impuestos y multas, la suma o la totalidad debe ser exacta, caso contrario no constituye cantidad líquida.

1.4.3. Exigibilidad

A partir del día siguiente a aquel en que termine el plazo legal para pagar la deuda tributaria. La exigibilidad opera sin perjuicio de la facultad de fiscalización.

1.5. Características del juicio económico coactivo

Teniendo ya definido que el procedimiento económico coactivo es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios, multas y recargos, que los sujetos pasivos, contribuyentes o responsables no han querido hacer efectivo, el juicio o procedimiento tiene sus característica propias de: brevedad, oficiosidad y de especialidad, para el efecto se hace una breve explicación de cada una de ellas.

1.5.1. Brevedad

Por esta característica se pretende un proceso rápido y se fundamenta en aquellas normas que impiden la prolongación de los plazos y eliminan los trámites innecesarios; también está relacionada con los principios de celeridad y preclusión, desarrollados en el Artículo 64 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley número 107. Los plazos y términos señalados en éste Código a las partes para realizar los actos procesales, son perentorios e improrrogables, salvo disposición legal en contrario. Vencido un plazo o término procesal, se dictará la resolución que corresponda al estado del juicio, sin necesidad de gestión alguna. Y en el Artículo 175 del Código Tributario. Incomparecencia del ejecutado. Si el ejecutado no compareciere a deducir o interponer excepciones, el juez dictará sentencia en la que declarará, según proceda, si ha lugar o no a la ejecución y ordenará el remate de bienes o el pago, en su caso.

1.5.2. Oficiosidad

Superintendencia de Administración Tributaria actúa, pero es el Juzgado o Tribunal, oficioso en relación a los actos procesales dentro del mismo.

1.5.3. Especialidad

Este proceso es eminentemente exclusivo para los tributos y su finalidad, es promover y ejecutar las acciones administrativas y judiciales que sean necesarias para cobrar a

los contribuyentes y responsables, los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.

La exclusividad radica en que podrán reclamarse el pago de fianzas con las que se hubieren garantizado el pago de adeudos tributarios o derechos arancelarios constituidos a favor de la Administración Tributaria, ya que por ser el derecho tributario eminentemente especializado requiere técnica legal para su correcta interpretación y aplicación.

1.6. Documentos que constituyen título ejecutivo

Específicamente están definidos que documentos son los que constituyen título ejecutivo, los cuales se encuentran fundamentado en el Artículo 172 del Código Tributario, siendo los siguientes:

- Certificación o copia legalizada administrativamente del fallo o de la resolución que determine el tributo, intereses, recargos, multas y adeudos con carácter definitivo.
- Contrato o convenio en que conste la obligación tributaria que debe cobrarse.
- Certificación del reconocimiento de la obligación tributaria hecha por el contribuyente o responsable, ante autoridad o funcionario competente.
- Póliza que contenga fianza en la que se garantice el pago de adeudos tributarios o Derechos Arancelarios a favor de la Administración Tributaria.

- Certificación del saldo deudor de cuenta corriente tributaria de obligaciones líquidas y exigibles.
- Otros documentos en que consten deudas tributarias que por disposiciones legales tengan fuerza ejecutiva.

1.7. Requisitos del título ejecutivo administrativo

Para que constituyan título ejecutivo de cobranza, los documentos deben contener los requisitos establecidos en el Artículo 173 del Código Tributario, los cuales son los siguientes:

- **Lugar y fecha de la emisión.** En este caso, únicamente pueden ser emitidos en la Ciudad de Guatemala y en las cabeceras departamentales de Escuintla, Zacapa y Quetzaltenango, por la ser las sedes de las Regiones Central, Sur, Nororiente y Occidente de la Superintendencia de Administración Tributaria.
- **Nombres y apellidos completos del obligado, razón social o denominación del deudor tributario y su número de identificación tributaria.**
- **Importe del crédito líquido, exigible y de plazo vencido.**
- **Domicilio fiscal.** Que es el lugar que designa el sujeto pasivo o el contribuyente para recibir citaciones, notificaciones y de más correspondencia, de conformidad con los Artículos regulados del 114 al 119 del Código Tributario y sus reformas.

- **Indicación precisa del concepto del crédito con especificación, en su caso, el tributo, intereses, recargos o multas y del ejercicio de imposición a que corresponde.**
- **Nombres, apellidos y firmas del funcionario que emitió el documento y la indicación del cargo que ejerce aún cuando sea emitido en la forma que establece el Artículo 125 de este Código.** Los documentos emitidos por la Administración Tributaria, se reputarán como legítimos, tales como los emitidos por sistemas informáticos, electrónicos, mecánicos u otros similares, siempre y cuando contengan los datos, bases legales e información necesaria, por ejemplo los desplegados del Registro Tributario Unificado –RTU- y del Registro Fiscal de Vehículos de la Superintendencia de Administración Tributaria, los cuales sirven de pruebas.
- **Sello de la oficina administrativa.** El sello regularmente contiene, los nombres y apellidos del funcionario que emitió el documento, el cargo que desempeña y el número de resolución delegada por el Superintendente de Administración Tributaria.

1.8. Iniciación del procedimiento y requisitos para plantear la demanda

Para la presentación de la demanda de ejecución, se aplicará lo estipulado en la normativa procesal, utilizando supletoriamente lo establecido en los Artículos 61, 106,

107 y 108 del Código Procesal Civil y Mercantil, y el Artículo 62 del mismo cuerpo legal, para las demás solicitudes.

Planteada la demanda el Juez calificará el título y con base en el mismo mandará a requerir del pago al obligado y si éste no cancela en el acto el requerimiento se trahará embargo sobre bienes suficientes que cubran el valor de lo demandado.

En algunas definiciones se dice el juez despachará el mandamiento de ejecución, que es lo mismo que requerir el pago y mandará a notificar la demanda, regularmente es al Centro de Servicios Auxiliares de la Administración de Justicia, en donde nombran al ministro ejecutor para que lleve a cabo dichas diligencias, inclusive darle formal posición al interventor.

1.8.1. Audiencia al ejecutado

Este es el momento procesal oportuno para notificar la demanda y requerir de pago por el monto del adeudo pendiente de pago y que se encuentra determinado en el Artículo 174 del Decreto 6-91, el Juez conferirá audiencia por 5 días al ejecutado para que se oponga o haga valer sus excepciones. Si se trata de ejecución de sentencias solo se admitirán las excepciones nacidas con posterioridad a la misma.

1.8.2. Excepciones

En este caso la oportunidad procesal es al momento de oponerse a la demanda en sentido negativo y plantear las excepciones que se consideren necesarias para destruir la misma y la eficacia del título en que se fundó; su fundamento se encuentra en el Artículo 177 del Código Tributario y sólo se admitirán en cualquier estado del proceso y en el momento de la oposición resolviéndose hasta que se dicte sentencia, según el Artículo 178 del mismo cuerpo legal.

Es oportuno indicar que el criterio de los señores jueces de los juzgados primero, segundo y tercero de primera instancia de lo económico coactivo del departamento de Guatemala, es que no emiten sentencia, sino hay patrimonio ejecutable.

Únicamente se admiten en cualquier momento procesal, las excepciones siguientes:

a. Pago

En este caso, el contribuyente puede oponerse a la ejecución, contestar en sentido negativo la demanda e interponer la excepción de pago, acreditando el mismo, con el recibo o formulario correspondiente, ante lo cual al momento de notificarle a la Administración Tributaria la resolución que le da trámite a la excepción, la parte demandante debe revisar en el módulo de control bancario de los registros de la Superintendencia de Administración Tributaria y si éste aparece dentro del listado de

operaciones, será suficiente para dar por terminado el proceso judicial, ya no hay necesidad de abrir a prueba y de esperar a dictar sentencia.

b. Transacción autorizada mediante Acuerdo Gubernativo

Esta excepción no ha sido interpuesta, planteada ni sujeta a discusión judicial en el ámbito tributario, por lo menos durante el período del año 2008 a la presente fecha.

c. Finiquito debidamente otorgado

Durante los últimos cuatro años, que es el objeto de estudio y análisis de los procesos de ejecución en la vía económica coactiva, nunca han presentado tal excepción, como tampoco se tiene conocimiento que la Superintendencia de Administración Tributaria emita un documento con las características de finiquito.

d. Prescripción

Que puede el contribuyente invocar para evitarse el cobro de la obligación tributaria, multas, y recargos, este derecho para la Administración Tributaria y como también para el contribuyente ejerza su derecho de repetición, ya sea por lo pagado en exceso o el derecho de solicitar la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado en efectivo o para acreditar a otros impuestos, vence dentro del plazo de 4 años, y la prescripción especial es de 8 años cuando no se haya registrado en la Administración

Tributaria. Se extinguen por el plazo de 5 años las infracciones y sanciones, fundamento legal: Artículos 47, 48 y 76 del Código Tributario.

f. Caducidad y las nacidas con posterioridad a la demanda y destruyan la eficacia del título. Artículo 177 del Código Tributario. El trámite es incidental.

1.8.3. Tercerías

Las cuales se tramitan en la vía de los Incidentes, de conformidad con los Artículos: 179 del Código Tributario; 56 y 58 del Código Procesal Civil y Mercantil; y del 135 al 140 de la Ley del Organismo Judicial.

Únicamente proceden las tercerías excluyentes de dominio y las preferentes de pago:

- **Tercerías excluyentes de dominio**, deberán interponerse antes de que se otorgue la escritura traslativa de dominio, se suspenderá el procedimiento hasta que se decida la misma.
- **Tercerías preferentes de pago**, debe interponerse antes de haber efectuado el pago.

1.8.4. Recursos o impugnaciones a las resoluciones judiciales

En el procedimiento económico coactivo, se pueden interponer los recursos en contra de: el auto que deniegue el trámite de la demanda, los autos que resuelvan las tercerías, la resolución final, la sentencia y el auto apruebe la liquidación, proceden los recursos siguientes:

- **Aclaración y ampliación**, que deben interponerse dentro de los dos días siguientes a aquel en que se efectuó la notificación de la resolución impugnada.
- **Apelación**, que debe interponerse dentro de tres días siguientes al de la fecha de notificación de la resolución que sea apelable.
- **Supletoriamente, según el artículo 185 del Código Tributario, podrán interponerse los recursos y acciones establecidos en el Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial**

De conformidad con el Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto número 107. Podrá interponerse nulidad contras las resoluciones y procedimientos en que se infrinja la ley, cuando no sean procedentes los recursos de apelación; y por vicio del procedimiento, los cuales se tramitarán como incidentes y el auto que los resuelva, es apelable ante la Sala respectiva, de conformidad con los Artículos 613 al 618 Código Procesal Civil y Mercantil.

- **En la vía de los Incidentes**, es el trámite para resolver la Nulidad por infracción de ley o por vicio del procedimiento, de conformidad con los Artículos del 135 al 140 de la Ley del Organismo Judicial.
- **En segunda Instancia**, actualmente conoce el **Tribunal de Segunda Instancia de Cuentas y de Conflictos de Jurisdicción**, de las apelaciones planteadas conforme a la Ley. Artículo 184 del Código Tributario.
- **Costas**

Las costas declaradas a favor de la Administración Tributaria formarán parte de sus ingresos privativos, para cubrir los costos y gastos incurridos y se cobrarán de conformidad con el Arancel de Abogados, Árbitros, Procuradores, Mandatarios Judiciales, Expertos, Interventores y Depositarios. Decreto número 111-96 del Congreso de la República.

1.8.5. Inconstitucionalidad de las leyes en casos concretos

Una de las tres garantías constitucionales es la protección de los derechos del contribuyente, a través de la inconstitucionalidad de una ley contraria a los preceptos constitucionales, por lo tanto puede plantearse como excepción o incidente dentro del juicio económico coactivo, la inconstitucionalidad en caso concreto total o parcial, de esta regulada en el Artículo 266 de la Constitución Política de la República de

Guatemala y el Artículo 116 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

La acción indirecta de inconstitucionalidad en caso concreto tiene como efecto exclusivo el de determinar que la norma o normas impugnadas deben dejar de aplicarse a un caso concreto, ello siempre que la norma denunciada colisione con algún Artículo de la Constitución Política de la República de Guatemala.

La misma Constitución y la ley de la materia establecen como presupuesto de admisibilidad de esta acción, que su planteamiento debe realizarse hasta antes de que se dicte sentencia definitiva en la instancia en que se pretenda hacer valer, derivado que durante la dilación procesal de cualquiera de las dos instancias de ley, cuando se juzgan los hechos controvertidos y se aplican las normas sustantivas y procesales pertinentes que permitirán al juez hacer la declaración de derecho que se le pide.

En la inconstitucionalidad en caso concreto, el juzgado de primera instancia se convierte en tribunal constitucional.

1.8.6. Acción constitucional de amparo

Paradójicamente aunque su uso no es común en los procesos de ejecución en la vía económica coactiva, no hay ámbito que no sea susceptible de amparo y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven

implícitos una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan.

Debe tomarse en cuenta que para el otorgamiento del amparo solicitado sea factible, la pretensión debe satisfacer ciertos requisitos o presupuestos establecidos legalmente que determinen su procedibilidad, siendo éstos:

- a) La temporalidad en el planteamiento
- b) La definitividad del acto reclamado
- c) La legitimación activa del promoviente
- d) La legitimación pasiva de la autoridad impugnada
- e) Señalar la existencia del agravio personal y directo producido por el acto de autoridad contra el que se reclama

Su asidero legal se encuentra en el Artículo 265 de la Constitución y en los Artículos del 8 al 81 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Decreto 1-86, Asamblea Nacional Constituyente. 1986.

1.9. Esquema general del procedimiento

Véase en páginas 97 y 99, anexo I



CAPÍTULO II

2. Regulación legal de las medidas precautorias

El análisis y la investigación científica de este trabajo, está relacionado principalmente con el Derecho Tributario, definiéndolo como: “Derecho Tributario aquella disciplina que tiene por objeto de estudio el ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos. El Derecho Tributario es un aparte del Derecho Financiero, de la misma manera que el ordenamiento tributario no constituye más que una parte, ciertamente importante, de un ordenamiento más amplio que es el financiero. Es justamente esa indudable significación que el ordenamiento tributario tiene en el vasto ámbito de la normativa financiera, la que puede explicar –al margen de ciertas consideraciones metodológicas- su incorporación al nombre con que se conoce nuestra disciplina en las Facultades de Derecho españolas⁹”.

Asimismo se hace necesario incluir otras definiciones del concepto, por ejemplo. “El Derecho Tributario se ha desarrollado sobre el instituto jurídico que constituye la columna vertebral de este sector del ordenamiento: *el tributo*. En una primera aproximación, puede definirse como una obligación, pecuniaria, ex lege, en virtud de la cual el Estado u otro ente público se convierte en acreedor de un sujeto pasivo, como consecuencia de la realización por éste de un acto o hecho indicativo de capacidad económica.

⁹. Queralt, Juan Martín et. al. **Curso de derecho financiero y tributario**, pág.43

El contenido del Derecho Tributario suele agruparse tradicionalmente en dos grandes partes. En la primera- Parte General- se configuran como objeto de estudio aquellos conceptos básicos que permiten una cabal aprehensión de lo que el tributo es, de su significación en el mundo del Derecho y, en definitiva, de su poderosa individualidad. Así partiendo de la delimitación conceptual del tributo, como instituto jurídico, de las categorías específicas que pueden reconducirse al género tributo y de su significación actual deberán analizarse dos aspectos esenciales: las fuentes normativas reguladores del tributo –con especial atención a los principios constitucionales aplicables en la materia- y la individualización de los entes públicos a los que se reconoce el poder para establecer y recaudar tributos. Esclarecidas estas tres grandes cuestiones –qué es tributo, cómo se establece y regula, quién lo establece y aplica-, deberá completarse el estudio de la denominada Parte General prestando atención a los distintos procedimientos a través de los cuales se llevan a la práctica las previsiones contenidas en las normas tributarias.

De esta forma sintética podemos referirnos a los procedimientos de gestión – liquidación, inspección y recaudación de los tributos- y procedimientos de revisión, esto es, competencias atribuidas a la Administración para juzgar acerca de la conformidad a Derecho de los actos dictados por la propia Administración con motivo de la gestión tributaria¹⁰.

¹⁰ . **Ibid**, pág. 44.

El estudio del Derecho en General y ratificando que del Derecho Civil se desprenden otras ramas del derecho, especialmente del Derecho Procesal, el cual está relacionado principalmente con el Derecho Constitucional y el Derecho tributario que protege y evita los abusos de poder y actos arbitrarios del Estado contra los contribuyentes y establece los principios fundamentales de defensa, igualdad, legalidad, seguridad jurídica. El derecho procesal tiene relación con el derecho administrativo, el cual tiene una relación circunstancial con los órganos jurisdiccionales, porque éstos al resolver los litigios derivados de las relaciones del derecho público, ejercen facultades jurisdiccionales.

El Derecho Procesal Civil, que es “la rama de la ciencia jurídica que estudia la naturaleza, desenvolvimiento y eficacia del conjunto de relaciones jurídicas denominado proceso civil”.¹¹ Del cual surge su aplicación supletoria para la impugnación de las resoluciones judiciales y su fuente de apoyo al origen de las medidas de garantías y precautorias en proceso económico coactivo en materia tributaria.

Del surgimiento de las medidas de Garantía y Precautorias, surgen en un inicio como Actos Prejudiciales, al respecto existen otros criterios que al solicitarlas pueden decretarse antes de iniciando el juicio. Por supuesto sin perjuicio de que, una vez iniciado el juicio del proceso judicial se pueden plantear y obtener, mediante procedimiento en la vía incidental en algunos casos, las medidas de garantía y precautorias, en una de sus sentidos gramaticales sugiere a la disposición o prevención

¹¹ . Couture, Eduardo J. **Fundamentos del derecho procesal civil**, pág. 3.



tomada por alguien frente una situación dada. En un caso típico su significado especial puede referirse a la resolución tomada por el Juez. Y en el significado procesal se indica a la determinación tomada por el juzgador frente a alguna gestión de los particulares o frente a una situación en la que está facultado para operar oficiosamente.

Lo precautorio es lo que se hace como medida de prevención, para evitar un daño o peligro. El interesado que promueve ante el órgano jurisdiccional una providencia precautoria y en nuestro sistema denominada providencia cautelar, pretende una resolución para prevenir, para precaver, para evitar un daño, perjuicio o peligro, en los casos, con el procedimiento, y con los presupuestos requeridos legalmente.

2.1. Definición legal de las medidas de garantía y precautorias

La Constitución Política de la República de Guatemala, establece en su Artículo 118. Principios del Régimen Económico y Social, que se funda en principios de justicia social. Y dentro de sus obligaciones fundamentales del Estado se encuentra el fomento y desarrollo económico y la protección a la formación de capital, ahorro y la inversión, sin embargo establece en su Artículo 120. Intervención de empresas que prestan servicios públicos, “Los servicios públicos esenciales, como pueden ser el acceso al agua, a la electricidad, al transporte, a las comunicaciones, a la salud, a la educación y otro más de idéntica jerarquía, pueden ser prestados por el Estado, tanto por la administración directa y centralizada como por la indirecta y descentralizada, y también pueden ser atendidos por empresas privadas o por concesionarias...”. Gaceta No.97.

Expediente 3174-2010.fecha de Opinión: 17/09/2010. "...el Artículo 31 del Código Civil que, igualmente, faculta al ejecutivo para intervenir las fundaciones, instituciones, establecimientos de asistencia social y asociaciones cuyas finalidades sean de interés público, cuando el interés o el orden público lo requieran...". Gaceta No.13.expediente 93-89.fecha de sentencia: 28/07/1989.

2.2. Efectos de las medidas de garantía y precautorias

Siendo la ley la fuente jurídica que otorga la facultad la disposición o prevención tomada por alguien para que el deudor no eluda sus obligaciones o el resultado de un litigio. Lo precautorio es lo que hace que la medida de precaución, evite un daño o peligro. El origen de las medidas se da para garantizar y ligar al proceso a los sujetos procesales, las que pueden ser por medio de su comparecencia personal o bien por lo que tenga a disposición en su patrimonio.

2.3. Origen para solicitar medidas precautorias y de garantía

Que el deudor o contribuyente, se ausente, se oculte, se desaloje de un lugar a otro distinto de la jurisdicción y competencia en donde se instauró el juicio, sin dejar representante legítimo, suficientemente instruido y expensado para responder de las resultas de un proceso o juicio de ejecución y que no se le pueda notificar la demanda ni requerirle de pago, una vez interpuesta la misma en la vía económica coactiva.

Que el deudor o contribuyente, oculte, enajene, transfiera, dilapide los bienes con el objeto de impedir la ejecución para el cumplimiento de sus adeudos tributarios.

Las medidas de garantía y precautorias están dirigidas en contra del sujeto pasivo de la relación jurídica procesal, al demandado presente o futuro, al que la ley le denomina deudor, pero también pueden comprender a los tutores, albaceas, socios y administradores de bienes ajenos, tal y como lo determinan los Códigos en materia Procesal Civil. Es por eso que en el origen de las Medidas de Garantía y Precautorias, el legislador tomó en cuenta los siguientes aspectos: para eliminar subjetividades en el temor de ausencia u ocultamiento de la persona; o en el temor de ocultamiento, dilapidación o enajenación de bienes, debe existir un apoyo a la solicitud de la Medida de Garantía y Precautoria.

Es fundamental tener bien determinado que se pretende con que los órganos jurisdiccionales otorguen y decreten las medidas de garantía y precautoria, por lo que se hace necesario describir otras denominaciones de las mismas. La medida de garantía y precautoria surge como la anticipación provisoria de ciertos efectos de la medida definitiva, encaminada a prevenir el daño que podría derivar el retardo de la misma.

La medida de garantía y precautoria, no busca la posibilidad de hacer efectiva una sentencia cuyo contenido se ignora cuando aquello se dicta, sino que busca evitar que no se pueda hacer efectiva por ciertas razones o hechos que la medida elimina.

No busca ejecutar la condena sino que tiende a eliminar un obstáculo, cierto o presunto, para hacerla efectiva.

2.4. Medidas de garantía y precautorias en la legislación guatemalteca

Dentro de las clasificación y codificación que se encuentra en nuestro ordenamiento jurídico, el Código Procesal Civil y Mercantil -entiéndase CPCyM-, nos detalla en el Libro Quinto, Alternativas Comunes a todos los Proceso, Título I. Providencias Cautelares que a su vez se dividen en 2 Capítulos, el primero regula La Seguridad de las personas y el segundo Las Medidas de Garantía entre las cuales encontramos las siguientes:

2.4.1. Arraigo

Se solicita ante el Juez competente cuando hay temor de que se ausente u oculte la persona contra quién deba entablarse o se haya entablado una demanda, podrá el interesado pedir que se le arraigue en el lugar en que deba seguirse el proceso, según el Artículo 523 del Código Procesal Civil y Mercantil.

El Decreto 15-71 del Congreso de la República, decreta en su artículo 1°. El arraigo a que se refiere el Artículo 523 del Código Procesal Civil y Mercantil, tendrá una duración de un año, a partir de la fecha en que el mismo quede debidamente anotado en la Dirección General de Migración.



Y en el Artículo 2° del mismo cuerpo legal, señala. Para que los Tribunales de Justicia decreten el arraigo y las autoridades de Migración lo registren cuando se trate de ejecución en el procedimiento Económico Coactivo, serán suficientes los nombres y apellidos completos del arraigado, salvo en el caso de que solamente tuviera un apellido, circunstancia que deberá hacerse constar, y su domicilio.

La excepción se encuentra en el Artículo 3°. No podrá decretarse el arraigo en los juicios de ínfima cuantía (Artículo 211 CPCyM, cuando la cantidad que se litiga no exceda de cien quetzales...), excepto en asuntos de alimentos presentes. Tampoco procederá en los juicios en que exista embargo sobre bienes o garantía suficiente que responsa de las obligaciones reclamadas.

2.4.2. Anotación de la demanda

Cuando se discuta la declaración, constitución, modificación o extinción de algún derecho real sobre inmuebles o sobre los bienes muebles, regulado en el Artículo 526 del mismo cuerpo legal.

Efectuada la anotación no perjudicará al ejecutante cualquier enajenación o gravamen que hiciera el ejecutado sobre los bienes mencionados.

2.4.3. Embargos

En la medida precautoria que tiene más efectividad y podrá decretarse precautoriamente el embargo de bienes que alcancen a cubrir el valor de lo demandado, intereses y costas, para cuyo efecto son aplicables los artículos referentes a esta materia establecidos para el proceso de ejecución, regulado en el Artículos 527 y del 301 al 311 del Código Procesal Civil y Mercantil.

2.4.4. Secuestro

El secuestro se cumplirá mediante el desapoderamiento de la cosa de manos del deudor, para ser entregada en depósito a un particular o a una institución legalmente reconocida, con prohibición de servirse en ambos casos de la misma. En igual forma se procederá cuando se demande la propiedad de bienes muebles, semovientes, derechos o acciones, o que se constituya, modifique o extinga cualquier derecho sobre los mismos. Se fundamenta en el Artículo 528 CPCyM

Actualmente, no existe ningún caso en la Administración Tributaria que hubiere secuestro de bienes, a pesar de que se solicita el embargo precautorio de los bienes muebles como lo son los vehículos, lo anterior obedece a que no existe un lugar o bodega que garantice la seguridad, mantenimiento y las condiciones óptimas para la conservación y administración de los bienes embargados o secuestrados, de conformidad con el Artículo 34 del Código Procesal Civil y Mercantil.

2.4.5. Intervención

Cuando las medidas de garantía recaigan sobre establecimientos o propiedades de naturaleza comercial, industrial o agrícola, podrá decretarse la intervención de los negocios. Podrá decretarse asimismo la intervención, en los casos de condominio o sociedad, a los efectos de evitar que los frutos puedan ser aprovechados indebidamente por un condueño en perjuicio de los demás. El auto que disponga la intervención fijará las facultades del interventor, las que se limitarán a lo estrictamente indispensable para asegurar el derecho del acreedor o del condueño, permitiendo en todo lo posible la continuidad de la explotación. Asegurado el derecho del acreedor, se decretará de inmediato el cese de la intervención. Medida fundamentada en el Artículo 529 del Código Procesal Civil y Mercantil.

2.4.6. Providencias de urgencia

Es una medida cautelar o acción procesal regularmente para requerir libros contables o documentos, se encuentra fundamentada en el Artículo 530 Código Procesal Civil y Mercantil y Artículo 170 del Código Tributario.

2.4.7. Garantía y contragarantía

Por la responsabilidad del que pide la providencia precautoria, queda responsable, conforme a lo regulado en el Artículo 531 CPCyM: "...De valor determinado, no bajará

del diez por ciento ni excederá del veinte por ciento de dicho; de valor indeterminado, el juez fijará el monto de la garantía, según la importancia; y el Artículo 533 ...el demandado tiene derecho a constituir garantía suficiente a juicio del juez, que cubra la demanda, intereses y costas, para evitar la medida precautoria para obtener su inmediato levantamiento. La garantía consiste en hipoteca, prenda o fianza; Puede proceder el demandado conforme a lo preceptuado en el párrafo 2° del Artículo 300. Consignación. Asimismo, puede el deudor hacer levantar el embargo, consignando dentro del mismo proceso, la cantidad reclamada, más el diez por ciento para la liquidación de costas, reservándose el derecho a oponerse a la ejecución...”.

En la clasificación anterior, era necesario transcribirlas en su totalidad y en otros casos transcribirlas parcialmente según sea su importancia y lo excepcional de cada unas de las medidas referidas.

2.5. Clasificación de las medidas de garantía y precautorias en materia tributaria

En el Código Tributario, están explícitamente detalladas las medidas precautorias solicitadas por la parte demandante y dentro de las cuales es solicitado el embargo de depósitos bancarios, sueldos, créditos, acciones o bien inversiones a nombre del demandado, de conformidad con lo estipulado en el Artículo 174 “B”. en el cual también se detalla que una vez recibida la demanda económica, el juez competente deberá resolver dentro de las *cuarenta y ocho horas siguientes* a la recepción, si considera procedentes las medidas precautorias solicitadas... y deberá proceder a la elaboración



del oficio de embargo, librando el mismo de preferencia por vía electrónica, remitiendo el oficio por internet u otra red de comunicación a la dirección de correo electrónico que para el efecto proporcionen los bancos del sistema... la entidad bancaria deberá remitir la respuesta dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la recepción, por cualquier vía, la confirmación de haber operado o no el respectivo embargo.

Hoy por hoy en los Juzgados Primero, Segundo y Tercero de Primera Instancia de lo Económico Coactivo del departamento de Guatemala, se está dando cumplimiento a lo estipulado en el Acuerdo número 2-2012 de la Corte Suprema de Justicia. Artículo 1. Los Juzgados de lo Económico Coactivo, con fundamento en lo establecido en el Artículo 174 "B" del Código Tributario, podrán remitir vía correo electrónico las órdenes de embargo de las cuentas de depósitos bancarios, a la dirección de correo electrónico que para el efecto deberán proporcionar las instituciones bancarias del país.

La Superintendencia de Administración Tributaria, actualmente hace las peticiones correspondientes a los órganos jurisdiccionales, sin embargo, no todas son decretadas, porque los Juzgadores argumentan que con una o dos son suficientes, aunque la realidad sea otra, porque deberían ser suficientes cuando exista efectividad de las mismas y una vez garantizado el monto reclamado más el diez por ciento para la liquidación de costas, se podría reducir o levantar las medidas precautorias que ya no fueren necesarias por tener garantizado lo reclamado, lo anterior de conformidad con lo estipulado en el Artículo 310 del Código Procesal Civil y Mercantil.

A continuación se detallan y se describe brevemente su definición, sustentadas con su base legal:

Embargos

Toda clase de los mismos, se solicitan con fundamento en el Artículo 174 “B” del Código Tributario, y se aplican sobre las cosas objeto de apropiación, clasificados de la forma siguiente:

Depósitos bancarios

En éstos se incluyen los depósitos monetarios, ahorros y de plazo fijo, en moneda nacional y extranjera, de conformidad con el Artículo 174 “B” del Código Tributario, no obstante los Juzgadores, a veces no otorgan el embargo de otras cuentas que no sean de monetarios, porque argumentan que el Artículo 119, literal k) de la Constitución Política de la República de Guatemala, que regula como obligaciones fundamentales del Estado. Proteger la formación de capital, el ahorro y la inversión; *“sin embargo esa protección se refiere a que el Estado velará por una sana, honesta y capaz administración del patrimonio de la banca y que se asegure en lo posible que esos capitales sean restituidos cuando lo requieran sus dueños”*. Gaceta No.85, Expediente 665-2007. Fecha de sentencia: 07/08/2007. Corte de Constitucionalidad.

Títulos valores, bonos bancarios e inversiones

Las inversiones susceptibles de embargo, son los bonos de estabilización monetaria u otros títulos valores que se encuentran en el Banco de Guatemala.

Esta clase de embargos son especiales, ya que sólo los Bancos del sistema nacional o las financieras, legalmente establecidas y autorizadas y fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos, poseen inversiones en el Banco de Guatemala. La base legal se encuentra en el Artículo 174 “B” del Código Tributario; y 41 inciso 8., literal b), Ley de Bancos y Grupos Financieros; y 46 Ley Orgánica del Banco de Guatemala.

Cuentas por manejo de tarjetas de crédito y/o débito

Embargo regulado en el Artículo 174 “B” del Código Tributario, sin embargo a la fecha los Juzgadores de los órganos jurisdiccionales de lo económico coactivo no decretan dicha medida.

Bienes muebles, títulos de crédito, vehículos, mercadería, maquinaria

Se ha logrado el embargo de los vehículos, pero únicamente se anota dicha medida precautoria en el control del Registro Fiscal de Vehículos de la Superintendencia de Administración Tributaria, se deja pendiente de realizar el secuestro de dichos bienes. Embargo regulado en el Artículo 174 “B” del Código Tributario.

Puede anotarse la demanda y el embargo en el Libro de Registro de bienes muebles del Registro General de la Propiedad, no obstante aún existe confrontación jurídica con el Registro Fiscal de vehículos de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Aportaciones de los socios en las cooperativas de ahorro y crédito

Esta medida precautoria ha sido solicitada pero los Jueces no la decretan, a la fecha no hay asidero legal que limite el embargo de dichas aportaciones.

Bienes inmuebles

Solicitados conforme a la base legal establecida en los Artículos: 174 "B" Código Tributario; Artículos del 445 al 450 del Código Civil, Decreto Ley 106; y Artículos 308 y 527 Código Procesal Civil y Mercantil.

Crédito fiscal

Es el saldo del crédito fiscal a favor de los contribuyentes que se dedican a la exportación, prestación de servicios o venta de bienes a personas exentas del impuesto del valor agregado y que resulte mensualmente de la declaración presentada a la Administración Tributaria. Regulado dicho embargo en el Artículo 174 "B" Código Tributario.

Sueldos o salarios

Los salarios podrán embargarse hasta un 35% de lo devengado, en el caso de deudas tributarias; sin embargo para satisfacer las obligaciones de pagar alimentos presentes o los que se deben desde los seis meses anteriores al embargo, hasta un 50% de lo devengado.

No podrán hacerse efectivo dos embargos y cuando se hubiere cubierto la proporción máxima que indica el Artículo 96 del Código de Trabajo, sólo podrá embargarse hasta el diez por ciento más, para satisfacer otras obligaciones o sea hasta un 45%. Su regulación legal, se encuentra en los Artículos 96 y 97 del Código de Trabajo y Artículo 307 Código Procesal Civil y Mercantil, del Decreto Ley número 107.

Acreeedurías

Son embargables toda clase de obligaciones contraídas con anterioridad, por lo tanto se pueden gravar toda clase de acreeedurías, exceptuándose los bienes inembargables conforme el Artículo 306 del mismo Código Procesal y Mercantil, Decreto Ley 107. Como por ejemplo: los ejidos de los pueblos y las parcelas concedidas por la administración pública a los particulares; las sumas debidas a los contratistas de obras públicas, excepto la suma que deba pagarse después de concluida la obra; las pensiones alimenticias presentes y futuras; los derechos personales de uso, habitación y usufructo; los sepulcros o mausoleos, dentro de otros.

Marcas y patentes

Las marcas consisten en el conjunto de palabras, letras, cifras, monogramas, figuras, retratos, etiquetas, escudos estampados, grabados, signos, de identificación de derecho comercial que puede utilizar una persona con fines comerciales.

Se encuentra regularizado en el Artículo 668 del Código de Comercio de Guatemala, Decreto 2-70; y Artículos 16, 17, 19, 186 y 187, Ley de Propiedad Industrial, Decreto número 57-2000, ambos del Congreso de la República.

Arraigo

Para afianzar las resultas del juicio o bien que comparezca al mismo el demandado. En el caso del juicio económico coactivo, existe las prescripciones específicas en el Decreto número 15-71 del Congreso de la República.

Embargo con carácter de intervención

El tema central de esta investigación es precisamente la Ineficacia de la medida precautoria de la intervención, que no es más que una herramienta legal no aprovechada y que se necesitan nuevas y mejores alternativas de recaudación que coadyuven al Estado en la obtención de fondos para el cumplimiento de los fines para los cuales fue instaurado.

Actualmente la medida de garantía, precautoria o cautelar de la Intervención que recae sobre establecimientos o propiedades de naturaleza comercial, industrial o agrícola, a las empresas comerciales, permite la continuidad de la explotación y desarrollo de las operaciones de la empresa en la esté bajo su responsabilidad y administración del Interventor nombrado por el Juez competente.

Con el propósito de mejorar la situación económica de precariedad estatal y que se salga del subdesarrollo que pueda atraer más inversión extranjera, se ha decidido analizar el presente estudio y lograr el cumplimiento de las metas de recaudación fiscal y utilizar la medida precautoria de Intervención como herramienta coactiva para el cobro judicial de los tributos, intereses, multas y recargos que correspondan y que ingresen al erario nacional.

La intervención judicial es: "Medida cautelar que ordena el juez a falta de otras medidas precautorias eficaces o como complemento de ellas. Puede adoptarse a petición del acreedor, si hubiese de recaer sobre bienes productores de rentas o frutos, o a petición de un socio, cuando los actos u omisiones de quienes representan a la sociedad pudieran ocasionar grave perjuicio o poner en peligro el normal desarrollo de las actividades sociales. La ley determina las facultades del interventor en tales casos, sin perjuicio de la potestad que tiene el juez para limitarlas; por cuanto, si puede concederlo todo, puede otorgar sólo parte"¹²

¹² . Ossorio, Manuel. *Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales*, pág.395.



Su regulación legal se encuentra en el Artículo 529 Código Procesal Civil y Mercantil y el Artículo 661 del Código de Comercio de Guatemala, Decreto número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala.



CAPÍTULO III

3. Entidades susceptibles de intervención

Tomando en cuenta que el embargo con carácter de intervención recae únicamente en los establecimientos comerciales, industriales o agrícolas, cuyos propietarios son los contribuyentes o bien los responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias, por lo tanto se hace necesario hacer una clasificación de las entidades susceptibles de intervención dentro del ámbito tributario, y según el derecho civil.

Para el efecto basados en el Principio de Legalidad, establecido en el Artículo 239 Constitucional, literal c), que determina quién es el sujeto pasivo del tributo y de la responsabilidad solidaria; siendo éstos los contribuyentes y los solidarios, según los Artículos 18, 20, 21 y 22 del Código Tributario; aunado a lo establecido en el Artículo 2, numeral 6) de la Ley del Impuesto del Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de la República, que lo define como:

3.1. Contribuyente

Es toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aun cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en

el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con la ley.

3.2. Definición de sociedades

Existen diferencias en cuanto a la finalidad que persiguen y esa es una característica que determina, el lucro, beneficio, derechos y obligaciones de toda índole, especialmente si se encuentran en una situación considerada por la ley como generadoras de la obligación de tributar y basándonos a la libertad de asociación plasmada en el Artículo 34 Constitucional, se puede diferenciar lo siguiente:

3.3. Asociaciones y sociedades

Para explicar la diferencia entre asociación y sociedades, es necesario separar las entidades públicas y privadas, ambas con finalidades distintas lucrativas y no lucrativas, de beneficencia o de servicio, para lo cual citamos, lo siguiente:

“Del Artículo 15 del Código Civil se desprende que el término asociación se utiliza con un doble significado: por un lado, están las asociaciones de interés público (Art.18 CC) y por otro las asociaciones de interés particular, o sociedades (Art.19 CC). Por eso, es común hablar de asociaciones en sentido amplio, expresión bajo la que se comprenden todas, y asociaciones en sentido estricto, expresión alusiva solamente a las asociaciones que no son sociedades; es decir (con la terminología del Código Civil), a

las asociaciones de interés público. La importancia de la distinción es grande, pues según que se califique a un colectivo como asociación en sentido estricto o sociedad, su régimen jurídico varía: en el primer caso, se somete a los artículos del 20 al 31 del Código Civil; en el segundo, a las normas reguladoras del contrato de sociedad civil (Art.19 Código Civil) o de las sociedades mercantiles (Arts. del 14 al 58 del Código de Comercio). La clave de la distinción estriba, como resulta obvio, en la interpretación del diferente interés que las caracteriza, interés “público” a las asociaciones en sentido estricto; interés “particular” a las sociedades.

Como vimos con anterioridad, debe considerarse que interés particular se identifica con la finalidad lucrativa; y así la noción de interés público se identificaría con la de finalidad no lucrativa. No obstante, es de subrayar que las asociaciones en sentido estricto no puedan desarrollar actividades económicas, de las que obtengan beneficios; lo que las distingue de las sociedades es que en éstas la finalidad es obtener beneficio para repartirlo entre los socios (Art.33 del Código de Comercio); luego a la asociación lo que le está vedado, para ser tal, es repartir entre los asociados los beneficios que pudiera obtener con el desempeño de la actividad asociativa”.¹³

3.4. Clases de sociedades

Las Sociedades mercantiles, son las organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes: 1º. La sociedad colectiva. 2º. La sociedad en comandita simple. 3º. La

¹³. Aguilar Guerra, Vladimir Osman. **Derecho civil, parte general**, pág.224.

sociedad de responsabilidad limitada. 4º. la sociedad anónima. 5º. la sociedad en comandita por acciones. De conformidad con el artículo 18 del Código de Comercio de Guatemala, Decreto número 2-70 del Congreso de la República

3.5. La empresa mercantil

Es el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios. La empresa mercantil será reputada como un bien mueble. Artículo 655 del mismo cuerpo legal.

3.6. Diferencias entre sociedad y empresa mercantil

Una empresa es, el ejercicio de relaciones comerciales de una actividad económica planificada, con la finalidad o el objetivo de obtener beneficios (ánimo de lucro) intermediando en el mercado de bienes o servicios, por medio del capital, el trabajo y recursos materiales.

Una sociedad es, el conjunto de individuos que comparten: derechos y obligaciones sociales, fines, ganancias, pérdidas, y que se relacionan interactuando entre sí, cooperativamente, para formar un grupo o una comunidad social.

La definición para la Superintendencia de Administración Tributaria por antonomasia de Sociedad es, en lo sociológico, es la que se funda en la convivencia o en la relación y se afirma con la permanencia en el trato. La integra todo núcleo humano que coopera en la consecución de un fin común, además de asegurar su propia conservación y mantenimiento. Agrega casi siempre una base territorial.

3.7. Negocios comerciales o mercantiles

Negocio comercial, se debe entender a la ocupación, actividad, tarea, trabajo, mediante el cual se realizan gestiones cuya finalidad u objeto es el lucro, utilidad, rendimiento monetario, pecuniario o cuantificado.

El comercio es, una actividad lucrativa o de rendimiento, que consiste en la intermediación directa e indirecta, entre los que producen y los que consumen, facilitan, intercambian y promueven, el traslado o circulación de riqueza en un acto comercial.

Lo Mercantil, se puede definir, que es una actividad propia del comercio y de los comerciantes.

Cabe indicar que lo que se pretende definir es sobre que recae, la medida precautoria de la Intervención, por lo tanto se considera que basado en la legislación mercantil, recae sobre el Negocio comercial o mercantil, específicamente sobre el establecimiento mercantil, que es el local donde se realiza la actividad principal del comercio y que debe ser inscrito y/o clausurado, llenando las formalidades de ley, en el Registro



Mercantil y en la Superintendencia de Administración Tributaria. De conformidad con lo establecido en el Libro III, Título III, de la empresa mercantil y de sus elementos, Sección Primera, del establecimiento, Artículos del 655 al 667 del Código de Comercio de Guatemala.

3.8. La copropiedad

Nuestra legislación civil regula que la copropiedad, son los bienes o cosas que son o pueden ser susceptibles de apropiación, tales como los bienes inmuebles y muebles y aquellas cosas que no estén excluidas del comercial, bien sea por la propia naturaleza o según lo establecido en la ley; o derechos que pertenecen pro indiviso a varias personas, copropietarios, partícipes, comuneros o condueños, quienes tienen obligaciones como contribuir a los gastos, a la conservación de la misma y al derecho de tanteo.

Esta institución es susceptible de embargarse precautoriamente, según lo estipulado en el Artículo 499 del Código Civil, en el cual se invoca que los Acreedores de uno o más condueños, tienen derecho para hacer embargar o vender la porción correspondiente a sus deudores, pero sin dividir por ello la cosa común.

Entre los responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias y formales, cuando ocurra el hecho generador en una relación jurídica tributaria, se encuentra en la Copropiedad, los copropietarios como sujetos pasivos.

3.9. Los fideicomisos

Son contratos solemnes, en los que el fideicomitente (el que dispone de los bienes y derechos) transmite bienes y derechos al fiduciario (sólo los Bancos), quién los recibe con la obligación de realizar sólo los actos para los cuales debe cumplir los fines del mismo contrato. Y no son embargables los derechos que el fideicomisario (a quién se destina un contrato de fideicomiso) pueda tener en fideicomiso, excepto los frutos que el fideicomisario perciba del fideicomiso.

Entiéndase por frutos: como los productos o resultado de los bienes o cosas, los cuales pueden ser naturales, civiles o industriales; y resultar ya sea del trabajo material o inmaterial o del uso o privación del uso de una cosa. Los frutos naturales son los productos espontáneos de la naturaleza; los industriales, el resultado del trabajo del hombre; y los civiles, los que integran la renta producida por la cosa.

También fideicomiso es el monto de recursos que se le transfieren a un fiduciario mediante escritura pública, para un propósito previamente determinado en las condiciones pactadas. En el caso del Estado, éste se destina generalmente a programas o proyectos de beneficio social.

3.9.1. Elementos del fideicomiso

Dentro de los elementos se encuentran: el elemento real y el elemento personal

a). **Elemento real**, son los bienes muebles e inmuebles y derechos. La Escritura Pública, por ser un contrato solemne.

b). **Elementos personales**: Fideicomitente, Fiduciario y Fideicomisario.

3.9.2. Fideicomitente

Las personas que tengan capacidad legal para enajenar sus bienes. Pueden ser los representantes legales con autorización judicial de los menores, incapaces y ausentes. Los apoderados con facultades especiales.

3.9.3. Fiduciario

Son únicamente las instituciones de crédito o bancos del sistema nacional establecidos en el país, supervisados por la Superintendencia de Bancos y autorizados para ello por la Junta Monetaria quién autorizará su constitución y funcionamiento.

La denominación banco, comprende a los bancos constituidos en el país y a las sucursales de bancos extranjeros establecidos en el mismo. Los bancos, las sociedades financieras, los bancos de ahorro y préstamo para la vivienda familiar, los grupos financieros, y las empresas que conforman a estos últimos, y las oficinas de representación de bancos extranjeros se regirán, en su orden, por sus leyes específicas, por la Ley de Bancos y Grupos Financieros, Decreto número 19-2002 del



Congreso de la República de Guatemala, por las disposiciones emitidas por la Junta Monetaria, por la Ley Orgánica del Banco de Guatemala, la Ley Monetaria y la Ley de Supervisión Financiera. En las materias no previstas se sujetarán a la legislación general de la República

Los actos administrativos y resoluciones que dicten, tanto la Junta Monetaria como la Superintendencia de Bancos en aplicación de las leyes y reglamentos, observarán el debido proceso, serán de acción ejecutiva y aplicación inmediata.

La legislación especial no contraviene con lo estipulado en el Artículo 12 del Código de Comercio de Guatemala, referente a su forma, organización y funcionamiento, ya que deberá tomarse en cuenta los requisitos para la formalización de las Sociedades Anónimas Especiales.

3.9.4. Fideicomisario

Cualquier persona que tenga capacidad para adquirir derechos. El fideicomitente podrá designarse a sí mismo como fideicomisario. Pero nunca el fiduciario podrá ser fideicomisario del mismo fideicomiso.

Su forma de constitución, puede ser por contrato o por testamento, obligatoriamente debe constar en **escritura pública**, y en el momento de suscribirse, deberá constar la

aceptación del fiduciario en el mismo acto y consignarse el valor estimado de los bienes.

Su regulación legal se encuentra establecida dentro del Libro IV, Título II Contratos Mercantiles en Particular, Capítulo V, Artículos del 766 al 793, del Código de Comercio de Guatemala, Decreto número 2-70; y en el Artículo 76 de la Ley del Mercado de Valores y Mercancías, Decreto número 34-96, ambos del Congreso de la República de Guatemala.

3.10. Contrato de participación

Por medio de este contrato, un comerciante que se denomina gestor se obliga a compartir con una o varias personas llamadas participantes, que le aportan bienes o servicios, las utilidades o pérdidas que resulten de una o varias operaciones de su empresa o del giro total de la misma.

El gestor obrará en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los participantes

No constituye persona jurídica, no están sujetos a formalidad alguna ni a registro, no se puede usar ninguna razón social o denominación y en caso que se incluyan nombres y apellidos de **los participantes**, *los hará responsables a los que lo hubieran consentido como si fuesen socios colectivos.*

Su regulación legal se encuentra en el Libro IV, Obligaciones y Contratos Mercantiles; Título II, Contratos Mercantiles en Particular; Capítulo VII, Código de Comercio de Guatemala Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala.

3.11. Sociedad de hecho

La omisión de la escritura social y de las solemnidades prescritas, produce nulidad absoluta. *Los socios, sin embargo, responderán solidaria e ilimitadamente frente a terceros, con quienes hubieren contratado a nombre y en interés de la sociedad de hecho. Su fundamento está en el Artículo 224 del Código de Comercio de Guatemala.*

3.12. Sociedades irregulares

Son las sociedades no inscritas en el Registro Mercantil, aún cuando se hayan exteriorizado como tales frente a terceros, no tiene existencia legal y sus **socios responderán solidaria e ilimitadamente de las obligaciones sociales.** De conformidad con el Artículo 223 del Código de Comercio de Guatemala.

3.13. Entidades no susceptibles de intervención

Al respecto es necesario indicar que no son comerciantes, las instituciones y entidades públicas como lo son: El Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas o



semiautónomas, las municipalidades y cualquiera entidad o institución pública, sin embargo si ejercen actividades comerciales, se deberán sujetar a las disposiciones de lo determinado en el Código de Comercio de Guatemala, salvo lo ordenado en las leyes especiales, según sea cada caso.

Se exceptúan del embargo con carácter de Intervención: La Universidad de San Carlos de Guatemala y las universidades privadas, salvo el caso de las universidades privadas cuando la obligación que se haga valer provenga de contratos civiles, mercantiles o laborales de conformidad con lo estipulado en el Artículo 88 Constitucional. "...No podrán ser objeto de procesos de ejecución ni podrán ser intervenidas la Universidad de San Carlos de Guatemala y las universidades privadas..."

CAPÍTULO IV

4. La intervención judicial

Respetando la supremacía constitucional, la Intervención es una potestad que tiene el Estado para intervenir las empresas que prestan servicios públicos, ello de conformidad con el Artículo 120 Constitucional y con lo establecido en el Artículo 31 del Código Civil, Decreto-Ley número 106. Las compañías o asociaciones extranjeras establecidas en Guatemala y las sucursales y agencias extranjeras que infrinjan las prescripciones contenidas en el Artículo anterior, podrán ser clausuradas por la autoridad administrativa, sin perjuicio de hacer efectivas las responsabilidades en que hubiere incurrido con ocasión de sus actividades. Las fundaciones, instituciones, establecimientos de asistencia social y asociaciones cuyas finalidades sean de interés público, estarán sometidas a la vigilancia del Estado. Dichas entidades y las sociedades por acciones, podrán también ser intervenidas por el ejecutivo cuando el interés o el orden público lo requieran.

“Los servicios públicos esenciales, como pueden ser el acceso al agua, a la electricidad, al transporte, a las comunicaciones, a la salud, a la educación y otros más de idéntica jerarquía, pueden ser prestados por el Estado, tanto por la administración directa y centralizada como por la indirecta y descentralizada, y también puede ser atendidos por empresa privadas o por concesionarias...” Gaceta No.97.expediente 3174-2010.fecha de Opinión: 17/09/2010.

En materia privativa, especialmente tributaria, la medida de garantía, precautoria o cautelar de la Intervención que recae sobre establecimientos o propiedades de naturaleza comercial, industrial o agrícola, a las empresas comerciales, permite la continuidad de la explotación y desarrollo de las operaciones de la empresa en la esté bajo su responsabilidad y administración del Interventor nombrado por el Juez competente.

Con el propósito de mejorar la situación económica de precariedad estatal y que se salga del subdesarrollo que pueda atraer más inversión extranjera, se ha decidido analizar el presente estudio y lograr el cumplimiento de las metas de recaudación fiscal y utilizar la medida precautoria de Intervención como herramienta coactiva para el cobro judicial de los tributos, intereses, multas y recargos que correspondan y que ingresen al erario nacional.

Las medidas precautorias, de garantía o cautelares, son herramientas legales que la legislación civil y tributaria tiene para garantizar las resultas de un proceso, en este caso proceso de ejecución, específicamente para el cobro de los adeudos tributarios y que no se están aprovechando para el cumplimiento de las metas de recaudación en la Superintendencia de Administración Tributaria.

La base legal relacionada en El Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto-Ley, número 107, en sus Artículos del 34 al 43 y 529, que le da la potestad al Interventor, propuesto por la Superintendencia de Administración Tributaria para que el Juez de Primera



Instancia de lo Económico Coactivo, decrete la medida precautoria y le discierna el cargo para administrar y dirigir las operaciones mercantiles del negocio o empresa mercantil propiedad del contribuyente individual o jurídico que adeuda los tributos al Estado de Guatemala.

Se relaciona también, con lo establecido en El Código de Comercio de Guatemala, Decreto número 2-70 del Congreso de la República: en su Artículo 661. Embargo. La orden de embargo contra el titular de una empresa mercantil sólo podrá recaer sobre ésta en su conjunto o sobre uno o varios de sus establecimientos, mediante el nombramiento de un interventor que se hará cargo de la caja para cubrir los gastos ordinarios o imprescindibles de la empresa, y conservar el remanente a disposición de la autoridad que ordenó el embargo.

No obstante, podrán embargarse el dinero, los créditos o las mercaderías en cuanto no se perjudique la marcha normal de la empresa mercantil.

El Artículo precedente es el que actualmente está vigente y se aplica positivamente, el cual da más atribuciones para que el Interventor se haga cargo de la caja para cubrir los gastos ordinarios o imprescindibles de la empresa, y conservar el remanente a disposición de la autoridad jurisdiccional que ordenó el embargo precautorio y con carácter de intervención de la empresa mercantil. Viniendo a ratificar lo establecido dentro de las Disposiciones derogatorias y modificatorias, contenidas en el Código de Comercio de Guatemala, el cual se encuentra el Artículo VI.- El embargo o intervención

de empresas y establecimientos mercantiles se sujetará a lo establecido en el Artículo 661 de este Código, por lo que en estos casos no tendrá aplicación el Artículo 37 del Decreto-Ley 107, Código Procesal Civil y Mercantil, con vigencia a partir del primero de enero de mil novecientos setenta y uno, de conformidad con el Decreto 43-70 del Congreso de la República .

Lo anterior sirve de prueba de la confrontación normativa entre el Artículo 37 del Decreto-Ley 107, Código Procesal Civil y Mercantil, con vigencia a partir del primero de julio de mil novecientos sesenta y cuatro.

Según lo estipulado en el Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República en su Artículo 170. *Procedencia. La administración Tributaria podrá solicitar ante los juzgados de lo económico-coactivo o del orden común, que se dicten las medidas cautelares que estime necesarias para asegurar los intereses del fisco en la oportuna percepción de los tributos, intereses y multas que le corresponden, asimismo, que permitan la debida verificación y fiscalización que le manda la ley, cuando exista resistencia, defraudación o riesgo en la percepción de los tributos, intereses y multas.

La intervención judicial es: "Medida cautelar que ordena el juez a falta de otras medidas precautorias eficaces o como complemento de ellas. Puede adoptarse a petición del acreedor, si hubiese de recaer sobre bienes productores de rentas o frutos, o a petición de un socio, cuando los actos u omisiones de quienes representan a la sociedad pudieran ocasionar grave perjuicio o poner en peligro el normal desarrollo de las

actividades sociales. La ley determina las facultades del interventor en tales casos, sin perjuicio de la potestad que tiene el juez para limitarlas; por cuanto, si puede concederlo todo, puede otorgar sólo parte”¹⁴.

Las medidas precautorias su fin primordial son asegurar las resultas de un proceso, en éste caso la Intervención Judicial también se define como: “Intervención judicial es una medida precautoria que interfiere en la administración que el propietario realiza de sus propios bienes o negocios, limitándola en algún grado para asegurar posibles derechos de terceros o de un socio”.¹⁵

4.1. Relación laboral del interventor recaudador

Como derecho constitucional, el trabajo es un derecho de la persona y una obligación social y con el respaldo de que la función jurisdiccional se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales que la ley establezca, corresponde pues a dichos tribunales de justicia juzgar y promover la ejecución de lo juzgado.

Es por ello necesario recopilar del marco legal previamente establecido, los derechos y obligaciones de la persona que desempeña como auxiliar del juez, en el cargo de Interventor nombrado, siendo la propia carta magna la fuente primaria de su relación

¹⁴ .Ossorio, **Ob.Cit**; pág.395.

¹⁵ . Podetti, Ramiro. **Tratado de las medidas cautelares**, pág.304.

laboral para su nombramiento, de conformidad con lo estipulado en el Artículo 209.

Nombramiento de jueces y personal auxiliar.

Los jueces, secretarios y personal auxiliar serán nombrados por la Corte Suprema de Justicia. Se establece la carrera judicial. Los ingresos, promociones y ascensos se harán mediante oposición. Una ley regulará esta materia. Artículo 210. Ley de Servicio Civil del Organismo Judicial. Las relaciones laborales de los funcionarios y empleados del Organismo Judicial, se normarán por su ley de Servicio Civil. Además las atribuciones que fija el reglamento general de tribunales.

A los Auxiliares del Juez, el Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto-Ley, número 107, en el libro primero, título II, capítulo III., los clasifica de la manera siguiente:

Artículo 31. Notificadores.

Artículo 32. Personal administrativo.

Artículo 33. Notarios.

Artículo 34. Depositarios.

Artículo 37. Interventores

Los depositarios y los interventores son colaboradores y auxiliares del Juez para la custodia y administración de los bienes afectados por algún acto procesal.

El interventor también hace el papel de depositario por ser responsable de la conservación y administración de los bienes embargados o secuestrados, el depositario



es, “Quien recibe de otro, llamado depositante, una cosa en calidad de depósito (v), obligándose a conservarla, abstenerse de usarla y devolverla a su debido tiempo; salvo que se trate del depósito irregular (v), en que puede usarla o consumirla, con obligación de devolver otra cosa de la misma especie”¹⁶.

En conclusión, el Interventor no tiene una relación contractual que lo obligue al cumplimiento de un contrato de trabajo, sino que es una relación delegada para la recuperación de impuestos, con el respaldo jurisdiccional para ejercer coacción a los deudores tributarios, contribuyentes o sujetos pasivos por el incumplimiento de las prestaciones tributarias en su relación con el fisco.

Actualmente el discernimiento del cargo se hace a través de una Acta de Discernimiento, la que contiene generalidades de las funciones que deberá cumplir.

A manera de ilustración véase en la página 101, **anexo II**.

Se considera al Interventor como servidor público del organismo judicial, por ser auxiliar del Juez o sea que es trabajador del Estado, aún cuando su relación de trabajo no cumpla dentro de cualquier jornada estipulada en el Código de Trabajo y será solidariamente responsable por los daños y perjuicios que se causaren, en el ejercicio de su cargo, de conformidad con lo establecido en el Artículo 155 de la Constitución

¹⁶. Ossorio, **Ob.Cit**; pág. 225.

Política de la República. Responsabilidad por infracción. De lo cual se desarrollada más adelante en el tema de las responsabilidades.

4.2. Cumplimiento de la jornada de labores del interventor

Ya determinado que el Interventor no es empleado en relación de dependencia, porque no devenga un salario producto de un contrato laboral, entonces queda por definir en qué tiempo va a cumplir sus atribuciones como responsable por disposición de la ley, no solo de la administración, conservación y devolución de los bienes embargados, sino por el objetivo principal que es la recaudación de aquellas deudas tributarias que se niegan al fisco.

Es por ello que para desempeñar el cargo de interventor, las personas nombradas no están sujetas al cumplimiento de las jornadas de trabajo que según la legislación vigente guatemalteca, de conformidad con los Artículos del 116 al 123 del Código de Trabajo, dentro de las cuales se encuentran las siguientes:

Jornada ordinaria de trabajo efectivo diurno o puede ser mayor de ocho horas diarias, ni exceder de un total de cuarenta y ocho horas a la semana.

Jornada ordinaria de trabajo efectivo nocturno no puede ser mayor de seis horas diarias, ni exceder de un total de treinta y seis horas a la semana.



El trabajo diurno, es el que se ejecuta entre las seis y las dieciocho horas;

El trabajo nocturno, es el que se ejecuta entre las dieciocho horas de un día y las seis horas del día siguiente;

La jornada de trabajo efectivo mixto, es la que se ejecuta durante un tiempo que abarca parte del período diurno y parte del período nocturno, se considera nocturna, cuando se laboren más de cuatro o más horas durante el período nocturno.

En conclusión, el Interventor no cumple con ninguna de las jornadas establecidas en la legislación guatemalteca, mucho menos que lleguen a laborar tiempo u horas extraordinarias, exceptuando lo establecido en el Artículo 124, literal b) del Código de Trabajo. Los que laboren sin fiscalización superior inmediata. Por lo que sus honorarios deberán ser retribuidos por sus servicios, los cuales pueden ser servicios técnicos o bien servicios profesionales, dependiendo con que calidad acreditan su profesión, grado académico, títulos o diplomas.

Adicionalmente están afectos al pago del impuesto sobre la Renta, de conformidad con lo establecido en la Ley de Actualización Tributaria, Artículo 4. Rentas de fuente guatemalteca. Son rentas de fuente guatemalteca, independientemente que estén gravadas o exentas, bajo cualquier categoría de rentas, las siguientes:

Con carácter general, todas las rentas generadas dentro del territorio nacional, se disponga o no de establecimiento permanente desde el que se realice toda o parte de esta actividad.

Entre otras, se incluyen las rentas provenientes de:

k) Los honorarios que se perciban por el ejercicio de profesiones, oficios y artes sin relación de dependencia.

4.3. Informe mensual de recaudación

Los bienes embargados deberán ser recibidos por inventario, con opción a firmar tanto el propietario como el que lo recibe; y como es responsable de la conservación y devolución de la cosa y de sus frutos, so pena de daños y perjuicios y de las demás responsabilidades penales consiguientes, está obligado a dar cuenta del depósito de su administración cada vez que le fuere pedida por las parte o por el Juez. Más adelante se tocará el tema de la responsabilidad penal, civil y administrativa de los Interventores.

4.4. Plazo de recuperación del adeudo tributario

El plazo para que el Interventor deba de cumplir para la recaudación de los adeudos tributarios, multas y demás recargos, no debería de exceder de 18 meses, que es el plazo máximo que otorga la Superintendencia de Administración Tributaria a los contribuyentes para las facilidades de pago, caso contrario se estaría cayendo en una

desigualdad de trato a los contribuyentes que voluntariamente quieran suscribir un reconocimiento unilateral de adeudo tributario o celebrar un convenio de pago, con el objeto de cumplir el pago de sus obligaciones tributarias.

En caso de no poder recaudar el adeudo tributario en el plazo determinado por el Juez competente, lo idóneo es solicitar el remoción, sustitución o reelección para que se le vuelva a discernir el mismo cargo, ya que esto obliga a que sea desempeñado con más coactividad y responsabilidad, porque una vez que tenga determinado el pago de sus honorarios, no es conveniente dejarlo por plazo indefinido porque solo incrementarían los gastos de la empresa, negocio o establecimiento comercial o mercantil que se encuentra sujeta a su control y administración.

4.5. Remuneración del interventor

Previamente se deberá definir que es salario y que es honorario, por lo que el Artículo 88 del Código de Trabajo, Decreto número 1441 del Congreso de la República, indica que:

“**Salario o sueldo**, es la retribución que el patrono debe pagar al trabajador en virtud del cumplimiento del contrato de trabajo o de la relación de trabajo vigente entre ambos.



Salvo las excepciones legales, todo servicio prestado por un trabajador a su respectivo patrono, debe ser remunerado por éste”.

Honorarios, es la retribución que recibe por su trabajo quién ejerce o practica una profesión o arte liberal. Lleva implícito el concepto de una retribución que se da y recibe como honor, dada la jerarquía de quien realiza la tarea específica que debe ser remunerada.

Ya definido que es salario o sueldo y honorarios, los Interventores tienen derecho a recibir la remuneración determinada y para su adecuación económica actual y a la técnica judicial moderna, lo cual se encuentra regulado en el Arancel de Abogados, Árbitros, Procuradores, Mandatarios Judiciales, Expertos, Interventores y Depositarios. Decreto número 111-96 del Congreso de la República.

Quienes soliciten los servicios profesionales de los Interventores, son libres para contratar sobre los honorarios y condiciones de pago, tendrán acción directa para el cobro de sus honorarios de la persona o entidad que haya contratado sus servicios o de la parte condenada en costas, ambos tienen la calidad de deudores solidarios o sea que si pagare el contratante de los servicios este podrá repetir contra la parte condenada en costas.

Para complementar el derecho del interventor a percibir honorarios, me refiero a lo estipulado en el mismo Arancel, en su Artículo 23. Los depositarios, por la



administración y conservación de los bienes confiados a su cargo, devengaran los honorarios que el juez fijara en la forma siguiente:

Si estuvieran encargados simplemente de la guarda y conservación de la cosa deposita, sus honorarios serán el diez por ciento del valor del depósito, hasta tres mil quetzales (Q.3,000.00) más el 5% sobre los siguientes diez mil quetzales (Q.10,000.00) y el 1% sobre el excedente.

Si tuvieren el carácter de interventores, el juez les fijará un sueldo mensual que deberá graduarlo teniendo en cuenta la importancia de la empresa y el monto de los bienes administrados, el volumen de las operaciones y la mayor o menor responsabilidad de la administración.

Adicionalmente a lo anterior, el depositario cobrará los gastos incurridos en la conservación de los bienes confiados a su cargo.

De lo definido entre sueldo y honorario, podría existir una aparente confusión o contradicción en cuanto a la remuneración que debe recibir el Interventor, sin embargo tomando en cuenta que no hay ningún vínculo económico-jurídico mediante entre él (interventor) y un patrono, porque no hay una dependencia continuada y dirección inmediata o delegada, sino que su delegación es por la intermediación en un acto procesal solicitado por la Administración Tributaria y decretado por el órgano jurisdiccional.

Analizando e interpretando las leyes, la remuneración del interventor es por honorarios profesionales.

4.6. Responsabilidades legales del interventor

Anteriormente se citó que si el interventor aún cuando no cumpla con cualquiera de las jornadas de trabajo estipulas los Artículos del 88 al 123 del Código de Trabajo, se considera servidor público del organismo judicial por ser auxiliar del juez, o sea es trabajador del Estado por disposición de la ley, de conformidad con los Artículos 154, 155, 203, 209, 210 de la Constitución Política de la República de Guatemala; y Artículo 35 del Código Procesal Civil y Mercantil, quién tendría aparejada la responsabilidad por infracción a la ley, establecida en el Artículo 155 Constitucional, en el cual la responsabilidad civil de los funcionarios y empleados públicos, podrá deducirse mientras no se hubiere consumado la prescripción, cuyo término será de veinte años y la responsabilidad criminal se extingue, por el transcurso del doble del tiempo señalado por la ley para la prescripción de la pena.

Como está establecido en el Código Procesal Civil y Mercantil, Artículo 35. El depositario es responsable de la guarda, conservación y devolución de la cosa deposita y de sus frutos so pena de daños y perjuicios y de las responsabilidades penales consiguientes.

El depositario está obligado a dar cuenta del depósito de su administración cada vez que le fuere pedida por las partes o por el juez. La renuencia a cumplir con el mandato judicial, se castigará con las penas que el Código Penal señala para los funcionarios o empleados públicos que, requeridos por autoridad competente, no presten la debida cooperación para la administración de justicia.

4.6.1. Responsabilidad penal

El Código Penal, Decreto número 17-73 del Congreso de la República, Libro segundo, Título XIII, Capítulo II y III, de los delitos cometidos por funcionarios o por empleados públicos, se encuentran los siguientes:

Artículo 418. Abuso de Autoridad.

Artículo 419. Incumplimiento de deberes.

Artículo 420. Desobediencia.

Artículo 422. Revelación de secretos.

Artículo 423. Resoluciones violatorias a la Constitución.

Artículo 424. Detención irregular.

Artículo 426. Abuso de funciones públicas.

Artículo 427. Prolongación de funciones.

Artículo 429. Abandono del cargo.

Artículo 423. Usurpación de funciones.

Artículo 434. Violación de sellos.

Artículo 435. Allanamiento ilegal.

Artículo 439. Cohecho pasivo.

Artículo 440. Cohecho activo.

4.6.2. Responsabilidad civil

En el mismo Código Penal, en el libro Primero, Título IX, nos habla de la Responsabilidad Civil. Artículo 112. Personas responsables. Toda persona responsable penalmente de un delito o falta lo es también civilmente. Artículo 122. Remisión a leyes civiles. En cuanto a lo no previsto en este título, se aplicarán las disposiciones que sobre la materia contienen el Código Civil y el Código Procesal Civil y Mercantil.

Sin lugar a dudas, todo daño debe indemnizarse y el interventor está obligado a reparar los daños y perjuicios que haya ocasionado, por descuido, imprudencia, negligencia, en el desarrollo de sus funciones o por un delito doloso o culposo. La exención de la responsabilidad penal, no lo va liberar de la responsabilidad civil.

4.6.3. Responsabilidad disciplinaria

Por ser el Interventor un auxiliar del Juez, de conformidad con el Código Procesal Civil y Mercantil, está sujeto a la responsabilidad como servidor público y debe cumplir con la normativa específica descrita en la Ley de Servicio Civil del Organismo Judicial, Decreto número 48-99 del Congreso de la República, la cual contiene la clasificación siguiente:

Artículo 6. Categorías de empleados judiciales. Para los efectos de esta ley, los empleados judiciales se dividen en dos categorías:

- a) Auxiliares Judiciales.
- b) Trabajadores administrativos y técnicos.

Lo anterior demuestra que el Interventor al ser nombrado legalmente como auxiliar del juez, automáticamente pasa a ser empleado judicial.

Artículo 7. Auxiliares Judiciales. Son auxiliares judiciales:

- a) Secretarios de tribunales.
- b) Oficiales.
- c) Notificadores.
- d) Comisarios.

A esta división de auxiliares, le agregaría una literal e) Interventores, ya que aunque no esté plenamente establecido, se ratifica una vez más que es auxiliar del Juez de conformidad con lo establecido en los Artículos 37 y 38 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley número 107.

Artículo 8. Trabajadores Administrativos y Técnicos. Son trabajadores administrativos y técnicos quienes, sin estar contemplados en el artículo anterior, desempeñan labores de apoyo técnico o administrativo a la función judicial.

Tiene la facultad para recibir y dar audiencia al infractor de falta por acciones u omisiones, en primer lugar la autoridad nominadora de el Sistema de Recursos Humanos, quién dará participación para investigar las denuncias o los hechos que ameriten una investigación a través de la Auditoría y la Supervisión de Tribunales; y en las faltas y aplicación de sanciones, se deberá tomar en cuenta lo estipulado en el Título V, del Régimen disciplinario, en su Capítulo I. Faltas y sanciones.

Artículo 54. Faltas. Constituyen faltas las acciones u omisiones en que incurran los empleados y funcionarios judiciales previstas en esta ley y sancionadas como tales.

La responsabilidad disciplinaria es independiente de la responsabilidad penal y civil que se determine conforme a la legislación ordinaria.

Artículo 55. Clasificación de las faltas. Las faltas, según su gravedad, pueden ser:

- a) Leves,
- b) Graves, y
- c) Gravísimas.

4.7. Fiscalización de las actividades del interventor

En primer lugar el propietario tiene derecho a fiscalizar la consideración y administración de la cosa depositada, así como de oponerse a las negociaciones o

actos que crea perjudiciales, según lo establecido en el Artículo 36 del Código Procesal Civil y Mercantil.

Los interventores deben rendir un informe mensual del avance de su administración, conservación de bienes y rendición de cuentas de recuperación de los adeudos tributarios que han dejado de pagar los diferentes contribuyentes, sin embargo actualmente no se cuenta con una supervisión, ni fiscalización de los actos que realiza, por lo que se hace necesario que exista la figura de un supervisor de Interventores, con el fin de coadyuvar al cumplimiento irrestricto de las facultadas que la misma ley le otorgan, que a la vez pueden ser obligaciones, ya que el incumplimiento de ellas, trae consigo las responsabilidades de cada caso en concreto, dentro de esas facultades están:

- Ser responsable de la conservación y administración de los bienes embargados.
- Recibir por inventario todo depósito de los bienes o de las cosas.
- Dirigir las operaciones de los establecimientos industriales o comerciales.
- Autorizar los gastos ordinarios del negocio.
- Depositará el valor de los productos en un establecimiento de crédito.
- Llevar cuenta comprobada de la administración.
- Nombrar y remover al personal, con autorización del juez.
- Dar cuenta del depósito de su administración cada vez que le fuere pedida por las partes o el juez.

- Se hará cargo de la caja para cubrir los gastos ordinarios o imprescindibles de la empresa y conservar e remanente a disposición de la autoridad que ordenó el embargo.

Deben ser estrictamente dependientes del organismo judicial, bajo el control y fiscalización de la Supervisión de Tribunales del Organismo Judicial.

Lo cual faculta al departamento de Recursos Humanos del Organismo Judicial, iniciar los procedimientos disciplinarios correspondientes, posteriormente a la investigación que debió llevar a cabo la Supervisión de Tribunales, por alguna denuncia o queja, en la cual únicamente procede la sanción administrativa, exceptuando los casos en donde se presume la comisión de hechos que pudieran considerarse como indicios razonables de la existencia de una infracción o transgresión de una ley.

4.8. Registro de interventores autorizados

Conforme evoluciona el derecho, van evolucionando las instituciones, por ende es imperativo el registro y control de los depositarios o interventores, para el efecto se debe tener un banco de datos o registros de cada persona, documento de identificación, domicilio, profesión, que aparte de ser de reconocida honorabilidad y arraigo, tenga otras aptitudes y capacidades para que no solo sirva para que a través de una medida precautoria del embargo mediante el nombramiento del Interventor, sino

que asume un papel de recaudador de impuestos dentro de un acto procesal dentro del proceso judicial de ejecución en la vía económica coactiva en materia tributaria.

A la presente fecha no ha habido o que se conozca oficialmente ninguna infracción de leyes, ya sea en el ámbito judicial o administrativa, por acciones u omisiones que sean susceptibles de deducir responsabilidades penales o civiles en el ejercicio de la conservación y administración de los bienes o cosas a cargo de los Interventores en casos judiciales en los cuales hayan sido propuestos por la Superintendencia de Administración Tributaria y que hayan decretado la Intervención a los establecimientos comerciales susceptibles de embargos, los Juzgados Primero, Segundo y Tercero de Primera Instancia del departamento de Guatemala.

Sin embargo tampoco ha sido eficaz la intervención para que el Estado pueda recaudar más impuestos, porque han existido múltiples informes de los Interventores que se limitan a indicar, entre muchas justificaciones, principalmente las siguientes:

- El negocio ya cambió de domicilio fiscal.
- El negocio cambio de propietario.
- Que en el lugar señalado para practicar la intervención, existe otro negocio, de conformidad con la documentación tenida a la vista como lo son, las patentes de comercio de sociedad y de empresa mercantil.
- No lo dejan realizar la actividad encomendada, no obstante haber tomado posesión de conformidad con la ley y aún cuando el Ministro Ejecutor

designado del Centro de Servicios Auxiliares le haya dado formal y legal posesión de la diligencia precautoria como Interventor de determinado establecimiento comercial.

Por tal razón es necesario la creación del Registro de Depositarios e Interventores, adscrito al Organismo Judicial, para que puedan ser nombradas objetivamente y que se tenga la certeza jurídica que estarán capacitadas para administrar y conservar los bienes dados en depósito y principalmente recuperar en un plazo determinado, las obligaciones tributarias de los contribuyentes y evitar en un futuro, aparte de las responsabilidades penales, civiles y disciplinarias, otros hechos como por ejemplo:

- Apropiación de los bienes, cosas o frutos de ellas.
- Quiebra de las empresas por la intervención.
- Daños y perjuicios a las empresas o bienes en depósito.
- Revelación o facilite la revelación de hechos, actuaciones o documentos de los que tenga conocimiento por razón de su cargo y que por disposición de la ley, deban permanecer en secreto o confidencia.
- Incumplimiento de deberes, abusando de su cargo o función, ordene o cometa cualquier acto arbitrario o ilegal, en perjuicio de la empresa o negocio mercantil o del propietario, contribuyente, responsable o terceros.
- Despido de personal sin orden de juez competente.
- Abandono del cargo.

4.9. Fines

Principalmente es necesario tener un control de Interventores o depositarios, para clasificarlos por capacidad, aptitud, grado académico y para que ejecuten legalmente su actividad como recaudadores de los adeudos tributarios y que se deben capacitar para tomar el control de las diversas clases de empresas, tipo de comercio, establecimiento o negocio mercantil, para intervenirlos, según sea la clasificación de los contribuyentes en general, por ejemplo:

- Contribuyentes grandes especiales.
- Contribuyentes medianos especiales.
- Establecimientos de crédito o grupos financieros como: bancos del sistema nacional, aseguradoras, cooperativas de ahorro y crédito.
- Industrias como: embotelladoras, licoreras, cervecerías, cementeras.
- Empresas agroindustriales como: ingenios, tabacaleras, fincas cafetaleras.

4.10. Modalidades de la intervención

Justificados los hechos invocados para pedir al Juez que decreta la medida precautoria de embargo con carácter de intervención, el juez debería establecer cuales con exactamente las facultades, fijar un plazo para el cumplimiento de la medida y establecer la remuneración que tenga que percibir.

La intervención podría ir evolucionando en sus distintas modalidades de acuerdo a las circunstancias concretas de cada situación, por ejemplo, podrá pedirse una auditoría, previo a solicitar la intervención judicial, con el propósito de tener un análisis financiero de la situación patrimonial de la empresa y facilitar el control del flujo de caja, gastos, inventario, ventas, tener registros contables confiables, para proyectar en cuanto tiempo se podría recuperar un adeudo tributario.

Se debe tener claro que pueden existir riesgos de interpretación de los conceptos que generan discrepancias entre los profesionales del derecho y los profesionales de las ciencias económicas, por ejemplo: no es lo mismo pretender recaudar en base a lo ingresado por ventas de la empresa porque pudiera ser al crédito, sino a centrarse a retener de lo cobrado por la empresa; como tampoco es lo mismo ingresos brutos e ingresos líquidos.

No es lo mismo, intervenir una empresa dedicada a la producción textil o maquiladora, comparado con el orden de registros contables de una institución financiera bajo la supervisión de bancos, en la cual tienen una nomenclatura contable uniforme, especial y basadas en las normas emitidas por la Junta Monetaria a propuesta de la Superintendencia de Bancos y, en lo aplicable, en principios de contabilidad generalmente aceptados y en normas internacionales de contabilidad, que reflejan fielmente todas las operaciones derivadas de actos, contratos operaciones y servicios realizados y prestados.

Dentro del análisis de los procesos judiciales presentados del año 2008 al 2012, la Administración Tributaria, no ha utilizado constantemente la intervención de las empresa deudoras de impuestos, lo cual refleja que actualmente dicha medida no tiene el respaldo legal para obligar tanto al interventor nombrado como al contribuyente que debe cumplir con la obligación tributaria porque dicha medida no la considera como medio de coacción.

Si el interventor no cumple o no lo dejan cumplir con la actividad encomendada por el Juez, no pasa nada, ni para él, ni para el contribuyente que no lo dejó o impidió el cumplimiento de lo encomendado.

En la mayoría de casos la orden judicial de intervención es impedida por la empresa demandada, es por ello que debe transmitir a los encargados, propietarios de las empresa las consecuencias penales de la desobediencia a una orden judicial por la obstrucción, negación a que sea cumplida la intervención judicial, porque resulta imposible recaudar las sumas adeudadas u obtener acceso a la documentación que permita retener a la mayor brevedad posible y recaudar lo debido.

Sólo coaccionando legalmente el cumplimiento de tal medida, puede lograrse lo requerido por la Administración Tributaria.

4.11. Datos estadísticos

Para obtener una comprobación de la hipótesis planteada, se utilizó la encuesta como estudio observacional a través de un cuestionario prediseñado en el cual se le preguntó a 40 personas relacionadas al proceso de ejecución en la vía económica coactiva, tales como: abogados litigantes, mandatarios judiciales con representación de la Superintendencia de Administración Tributaria, jueces de los juzgados de primera instancia de lo económico coactivo del departamento de Guatemala, auxiliares judiciales y estudiantes de derecho.

La primera pregunta fue: ¿usted cree que la medida precautoria del embargo con carácter de intervención de las empresas mercantiles o negocios comerciales, en los procesos de ejecución judicial en la vía económica coactiva, es eficaz para la recaudación de impuestos, si_ no_ por qué?

Los resultados son: que el **55%** de los encuestados, indican que: **no es eficaz;** mientras que el **45%** de los encuestados, indican que: **sí es eficaz.**

Véase en página 103, anexo III.

La segunda pregunta: ¿usted cree que la medida precautoria del embargo con carácter de intervención de las empresas mercantiles o negocios comerciales, es un medio coactivo para la recuperación de los adeudos tributarios, si_ no_ por qué?

La respuesta fue: que el 72% de los encuestados, **si cree, que es un medio coactivo**; mientras que el 28% de los encuestados, **no cree, que sea un medio coactivo**.

Véase página 105, anexo III.

Analizando los resultados obtenidos de la encuesta, se puede decir que su ineficacia no radica en la percepción subjetiva de la medida, porque la mayoría de los encuestados coincide que es un medio coactivo, pero no eficaz y aportan las razones siguientes:

- Que no se confunda la intervención para recaudar impuestos, porque ésta es para obtener o constituir patrimonio que garantice las resultas del proceso.
- Porque los interventores cobran más honorarios de lo que recaudan, es necesario prescribir que dentro de la resolución de discernimiento del cargo, se fije que deberán cobrar el 10% del monto recaudado y no del monto de la demanda, porque en la mayoría de veces no recaudan en su totalidad el adeudo tributario.
- Es ineficaz porque en la mayoría de veces, las empresas ya no existen o no funcionan en el lugar cuya dirección y demás datos fue inscrita en los registros públicos.



- Es ineficaz porque el interventor se presta para favorecer a la empresa.
- Porque es muy escueta la ley, no existen controles sobre su efectividad y no hay coercibilidad para que el interventor cumpla su función.

CONCLUSIONES

1. A pesar de que el procedimiento de ejecución o juicio económico coactivo tiene sus propias características de brevedad, oficiosidad y de especialidad, aún existen muchos obstáculos para que el Estado, a través de la Administración Tributaria, recupere los adeudos tributarios, multas y recargos, derivado a que no se localiza el contribuyente y no hay patrimonio ejecutable, que conlleve sentencias favorables a favor del fisco.
2. Existe diversidad de medidas precautorias de garantía para asegurar las resultas del juicio económico coactivo; las cuales, la administración tributaria no las solicita en su mayoría porque los jueces no las decretan, argumentando que son demasiadas o suficientes en relación al monto demandado; o bien, por desconocimiento de su procedencia legal, sin considerar que ello implica retardo en demasía el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
3. La administración tributaria no tiene acceso directo en la mayoría de los registros públicos que contienen datos y bienes a nombre de los contribuyentes, exceptuando las consultas al Registro General de la Propiedad de Guatemala, lo cual es obstáculo para notificar la demanda y requerir de pago a los contribuyentes deudores.



4. La medida precautoria del embargo con carácter de intervención, es ineficaz porque los interventores como auxiliares de los jueces no tienen el respaldo legal apropiado para exigir coactivamente el pago del monto adeudado; y, por ello, los sujetos pasivos o deudores no respetan, no cumplen y no acatan lo ordenado en una resolución judicial.

5. La falta de un registro judicial de interventores y de un auto o resolución judicial que determine las facultadas; responsabilidades penales, civiles y disciplinarias o administrativas; así como de fiscalización, supervisión para que el Interventor ejecute eficientemente las actividades inherentes al cargo designado, impide recuperar en un lapso breve, los impuestos para cubrir los gastos sociales del Estado.

RECOMENDACIONES

1. Es fundamental la localización de bienes que constituyan patrimonio ejecutable, a través del acceso de los registros públicos, para que los contribuyentes demandados se sientan coaccionados por el peligro que representa que los órganos jurisdiccionales en las sentencias que emitan declaren el trance y remate de los mismos; lo cual permitiría solventar su situación jurídica, pagando o solicitando facilidades de pago conforme a la ley vigente.
2. El derecho tributario es una materia especializada, ello implica que la Escuela de Estudios Superiores del Organismo Judicial debe capacitar en el ámbito financiero, contable y mercantil a los jueces de primera instancia de lo económico coactivo del departamento de Guatemala, para que decreten todas las medidas precautorias que garanticen las resultas del juicio económico coactivo y que éstas presionen psicológica y materialmente al contribuyente para que pague lo que debe.
3. Es conveniente que la administración tributaria celebre o reactive convenios interinstitucionales ya existentes, con entidades autónomas y descentralizadas que tengan registros públicos para tener acceso directo de datos y de bienes, con el objeto de notificar y requerir de pago, pedir que decreten el embargo y se emita la sentencia que en derecho corresponde.



4. Es imperativo que los jueces emitan sus resoluciones, especificando las facultades, responsabilidades penales, civiles y disciplinarias que el Interventor deba cumplir en un plazo, informando mensualmente y que su remuneración sea en base a lo recaudado; adicionalmente el impedimento u obstrucción que el demandado haga a las actividades del interventor, sea motivo suficiente para certificar lo conducente al ramo penal, por la presunción de una infracción o transgresión por acción u omisión a las leyes penales.

5. La creación de un registro de interventores, capacitados en la Escuela de Estudios Judiciales del Organismo Judicial, serviría no sólo para los fines de recaudación de los adeudos tributarios de la administración tributaria, sino también para la recuperación de otros tributos establecidos por el Estado, a favor de sus entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público.

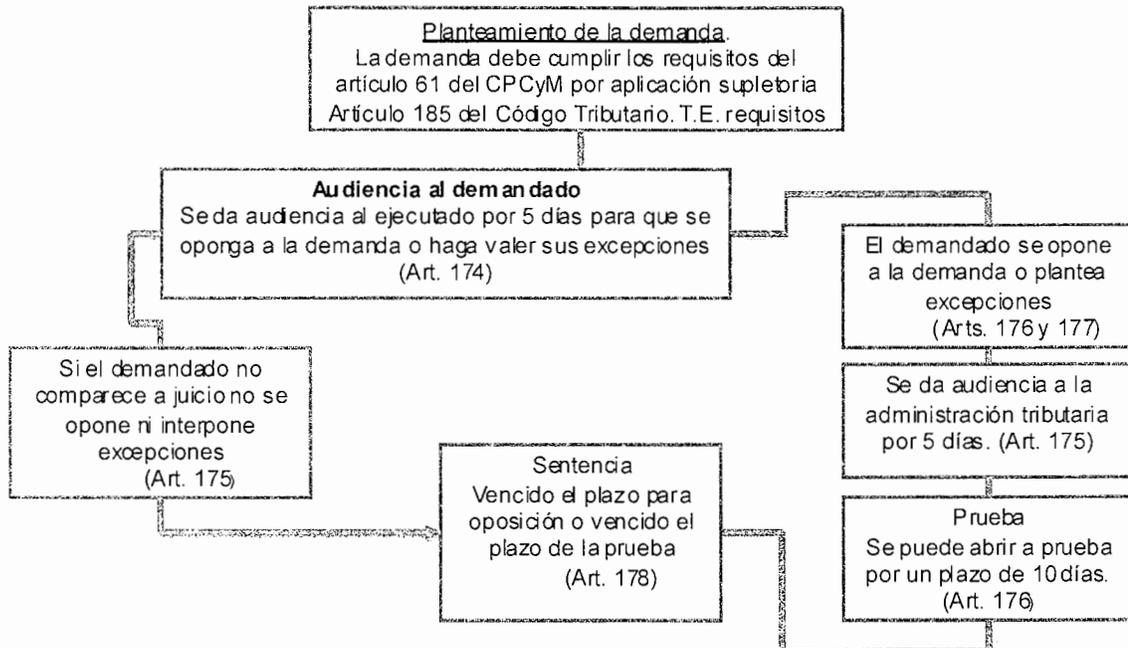


ANEXOS



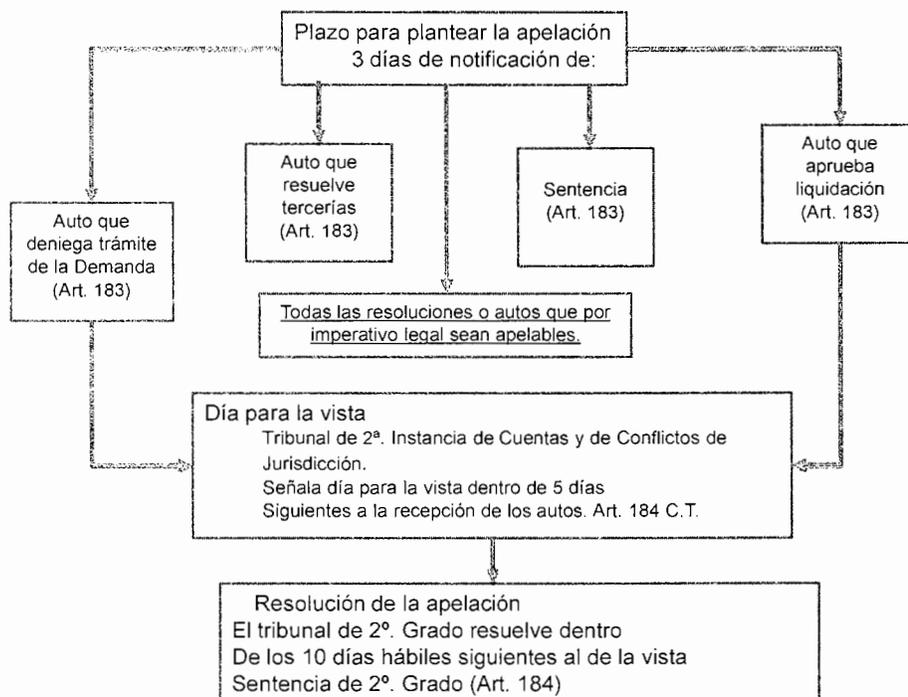
ANEXO I

Esquema del juicio económico coactivo





Apelación en el juicio económico coactivo







ANEXO II

Modelo actual de Acta de discernimiento del cargo de Interventor

Proceso Económico Coactivo No.01055-2013-00001 Oficial 1° Notificador 2°

En la ciudad de Guatemala, el día **treinta de julio del año dos mil trece**, siendo las **once horas**, comparece a este Juzgado el Licenciado **Tomás Del Toro** quien previa juramentación de ley dice llamarse **Tomás Del Toro**, ser de cuarenta y dos años de edad, casado, **Abogado y Notario**, guatemalteco, de este domicilio, señala como lugar para recibir notificaciones la **INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS, UBICADA EN LA SEPTIMA AVENIDA, TRES GUION SETENTA Y TRES, ZONA NUEVE, EDIFICIO TORRE SAT, SEXTO NIVEL, CIUDAD**, se identifica con la cédula de vecindad número de orden E guión cinco y registro cuarenta y dos mil quinientos veinte extendida por el alcalde municipal de Tiquisate del departamento de Escuintla, la cual se tiene a la vista y se le devuelve. Seguidamente se le hizo saber el cargo en él recaído como **INTERVENTOR de la empresa mercantil denominada RAYOCHAPÍN propiedad de la entidad contribuyente demandada**, ubicada en la dirección señalada y enterado de su obligación y demás responsabilidades legales dice que acepta dicho cargo y a la vez promete cumplir fielmente con su cometido según lo establece el artículo seiscientos sesenta y uno del Código de Comercio; por lo que el Infrascrito Juez le discierne el cargo con las formalidades de ley. No habiendo más que hacer constar, se termina la presente quince minutos después de su inicio, la que leída por el compareciente, la acepta, ratifica y firma juntamente con el señor Juez y secretaria que autoriza.

Juez

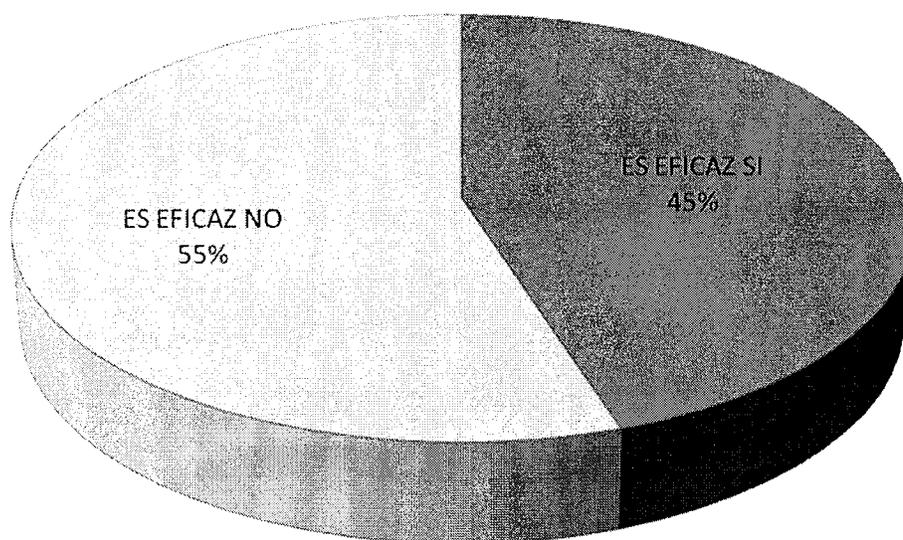
Interventor

Secretaria



ANEXO III

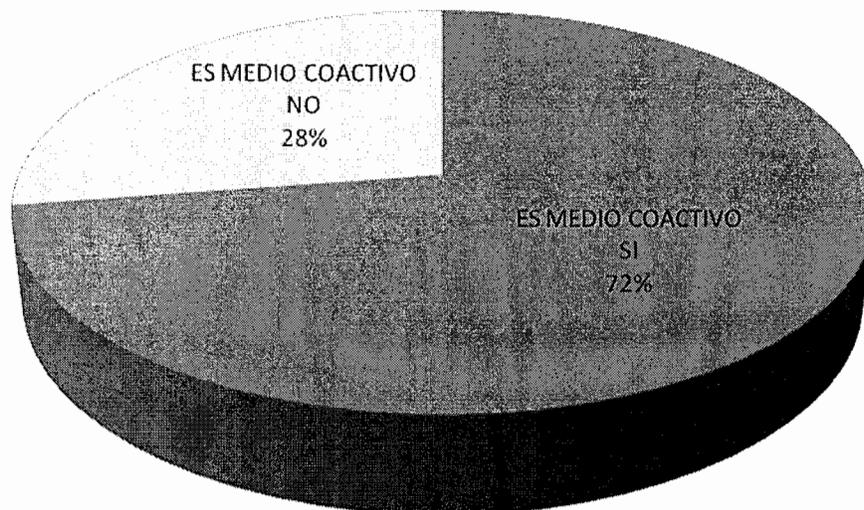
El embargo con carácter de intervención de las empresas mercantiles en los juicios económicos coactivos, es eficaz para la recaudación de impuestos.



| GRADO ACADÉMICO | No. encuestados |
|-----------------------|-----------------|
| ABOGADO | 15 |
| MANDATARIO JUDICIAL | 15 |
| JUEZ | 2 |
| ESTUDIANTE DE DERECHO | 5 |
| AUXILIAR DE JUEZ | 3 |
| TOTAL | 40 |



Es la medida de intervención un medio coactivo
para
la recuperación de los adeudos tributarios.



| GRADO ACADÉMICO | No. encuestados |
|-----------------------|-----------------|
| ABOGADO | 15 |
| MANDATARIO JUDICIAL | 15 |
| JUEZ | 2 |
| ESTUDIANTE DE DERECHO | 5 |
| AUXILIAR DE JUEZ | 3 |
| TOTAL | 40 |





BIBLIOGRAFÍA

- AGUILAR GUERRA, Vladimir Osman. **Derecho civil**. Parte general. Colección de monografías hispalense. 2a.ed.; Guatemala, Guatemala: Ed. Serviprensa, 2006. 245 págs.
- ALVEÑO OVANDO, Marco Aurelio. **Derecho tributario guatemalteco**. -parte general- 1a. ed.; parte general. Guatemala, Guatemala: Ed.de Pereira, 2013. 298 Págs.
- COUTURE, Eduardo J. **Fundamentos del derecho procesal Civil**. 3a. ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma. 1962. 493 Págs.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. **Principios de derecho tributario**. 12a. ed. México, D.F.: Ed. Limusa, S.A. de C.V. Grupo Noriega Editores, 2000. 216 Págs.
- GIULLIANI FONROUGE, Carlos M. **Derecho financiero**. Argentina. 2t.; 2vols.; 6a. ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma S.R.L., 1997. 1275 Págs.
- GÓMEZ LARA, Cipriano. **Derecho procesal civil**. 6a. ed.; México. D.F.: Ed. Mexicana, 1998. 498 págs.
- MORGAN SANABRIA, Rolando. **Material de apoyo para el curso planeación del proceso de la investigación científica**. Instituto de Investigaciones Jurídicas y Sociales. Centro de Información Jurídica. Unidad de Asesoría de Tesis. Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Universidad de San Carlos de Guatemala. Guatemala. 2005. 58 págs.



OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. 23a. ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta S.R.L., 1996. 797 Págs.

PODETTI, Ramiro J. **Tratado de las medidas cautelares**. 1a. ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Ediar, S.A., 1954. 595 Págs.

QUERALT, Juan Martin.et.al. **Curso de derecho financiero y tributario**. 10a. ed.; Revisada y puesta al día. Madrid, España: Ed. Tecnos, S.A., 1999. 789 Págs.

SANTIAGO DE LÉON, Erick Gustavo. **Derecho financiero**. 2a. ed.; Guatemala, Guatemala: Ed. SR editores, 2007. 263 Págs.

SORIANO, Ramón. **Compendio de teoría general del derecho**. 2a. ed.; Barcelona, España: Ed. Ariel, S.A., 1993. 350 Pág.

Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.
Instructivo general para elaboración y presentación de tesis. Unidad de Asesoría de Tesis. Guatemala. 78 Págs.

VILLEGAS LARA, René Arturo. **Temas de introducción al derecho y de teoría general del derecho**. 5a. ed.; Guatemala, Guatemala: Ed. Universitaria Universidad de San Carlos de Guatemala.2011.85 Págs.



Legislación:

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

Ley de Amparo, exhibición Personal y de Constitucionalidad. Asamblea Nacional Constituyente. Guatemala.1986

Arancel de Abogados, Árbitros, Procuradores, Mandatarios Judiciales, Expertos, Interventores y Depositarios. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 111-96, 1996.

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

Código Civil. Enrique Peralta Azurdia, Jefe de Gobierno de la República de Guatemala. Decreto-Ley número 106,1964.

Código Procesal Civil y Mercantil. Enrique Peralta Azurdia, jefe de Gobierno de la República de Guatemala, Decreto-Ley número 107,1964.

Código de Comercio de Guatemala. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 2-70, 1971.



Código de Trabajo. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 1441, 1961.

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

Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 20-2006, 2007.

Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando. Congreso de la República. Decreto número 4-2012, 2012.

Ley de Bancos y Grupos Financieros. Congreso de la República, Decreto número 19-2002, 2002.

Ley de Propiedad Industrial. Congreso de la República, Decreto número 57-2000, 2000.

Ley del Banco de Guatemala. Congreso de la República, Decreto número 16-2002, 2002.

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 10-2012, 2013.



Ley del Impuesto al Valor Agregado. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 27-92, 1992.

Ley del Mercado de Valores y Mercancías. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 34-96, 1996.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 1-98, 1998.

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

Ley del Servicio Civil del Organismo Judicial. Congreso de la República, Decreto número 48-99, 1999.

Ley para el Reconocimiento de las comunicaciones y firmas electrónicas. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 47-2008, 2008.

Reglamento de la Ley denominada Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Presidente de la República, Acuerdo Gubernativo número 425-2006, 2006.

Reglamento de la Ley para el Reconocimiento de las comunicaciones y firmas electrónicas. Presidente de la República, Acuerdo Gubernativo, número 135-2009, 2009.