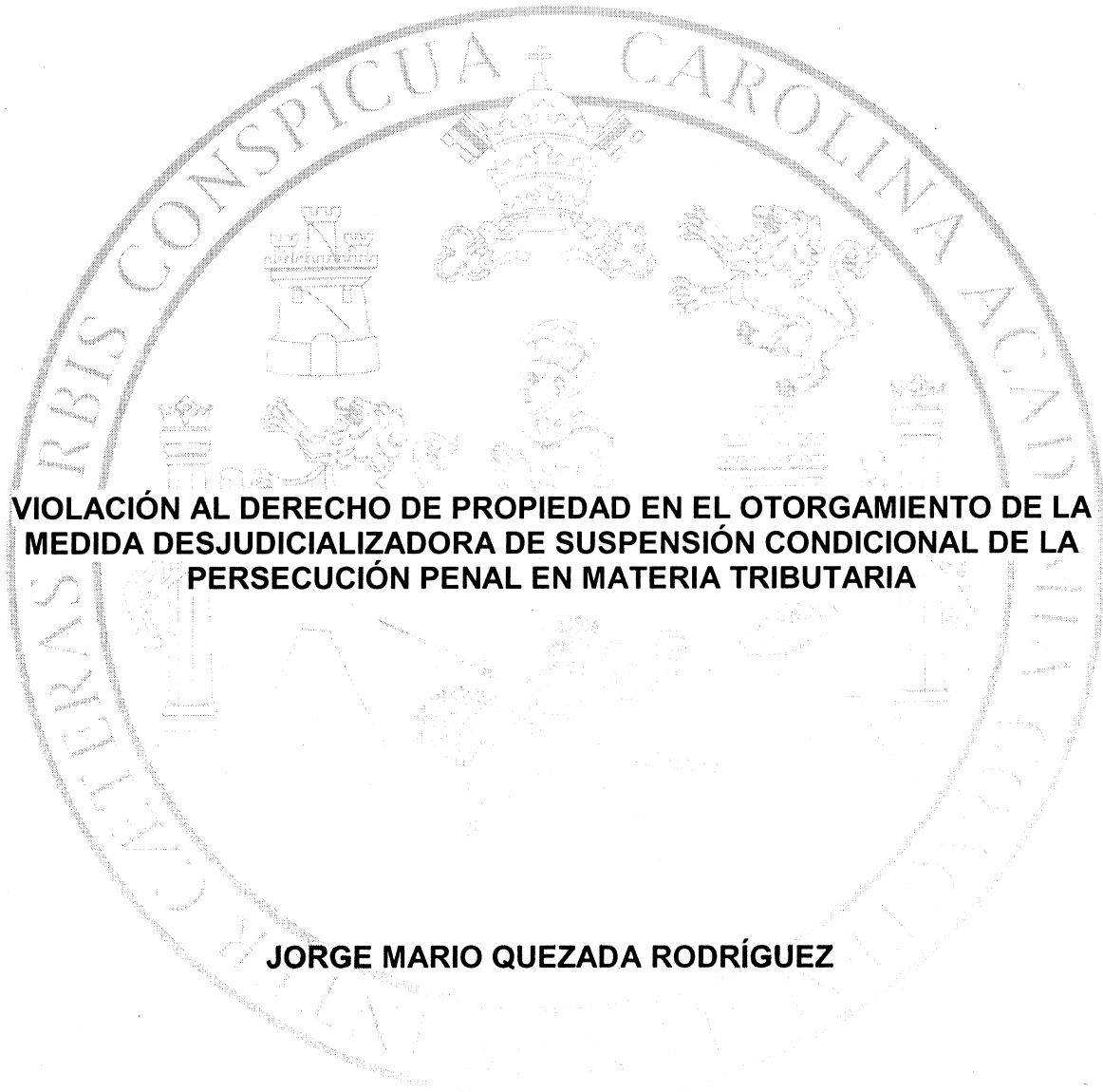


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**VIOLACIÓN AL DERECHO DE PROPIEDAD EN EL OTORGAMIENTO DE LA
MEDIDA DESJUDICIALIZADORA DE SUSPENSIÓN CONDICIONAL DE LA
PERSECUCIÓN PENAL EN MATERIA TRIBUTARIA**

JORGE MARIO QUEZADA RODRÍGUEZ

GUATEMALA, JULIO DE 2018

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

**VIOLACIÓN AL DERECHO DE PROPIEDAD EN EL OTORGAMIENTO DE LA
MEDIDA DESJUDICIALIZADORA DE SUSPENSIÓN CONDICIONAL DE LA
PERSECUCIÓN PENAL EN MATERIA TRIBUTARIA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

JORGE MARIO QUEZADA RODRÍGUEZ

Previo a conferírsele el grado académico de

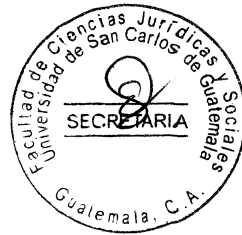
LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, julio de 2018

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

DECANO:	Lic.	Gustavo Bonilla
VOCAL I:	Lic.	Luis Rodolfo Polanco Gil
VOCAL II:	Lic.	Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL III:	Lic.	Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV:	Br.	Jhonathan Josué Mayorga Urrutia
VOCAL V:	Br.	Freddy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO:	Lic.	Fernando Antonio Chacón Urizar

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).



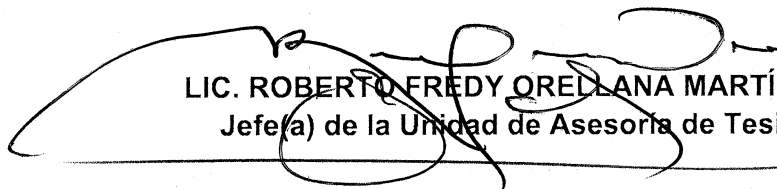
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
 28 de septiembre de 2017.


Atentamente pase al (a) Profesional, CLARA LUZ SAMAYOA ALVAREZ
 _____,
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
JORGE MARIO QUEZADA RODRÍGUEZ, con carné 200716764,
 intitulado VIOLACIÓN AL DERECHO DE PROPIEDAD EN EL OTORGAMIENTO DE LA MEDIDA
DESJUDICIALIZADORA DE SUSPENSIÓN CONDICIONAL DE LA PERSECUCIÓN PENAL EN MATERIA
TRIBUTARIA.

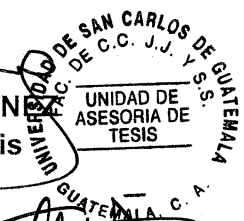
Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título de tesis propuesto.

El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar 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, la conclusión discursiva, y la bibliografía utilizada, si aprueba o desaprueba el trabajo de investigación. Expresamente declarará que no es pariente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.


LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍN
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis

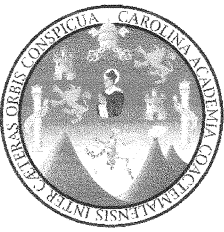

 Asesor(a)
 (Firma y Sello)



Fecha de recepción 27 / 10 / 2017.

f)





Licda. **CLARA LUZ SAMAYOA ÁLVAREZ**

Abogada y Notaria



Guatemala, 15 de enero de 2018

FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES



Hora: _____
Firma: _____

Licenciado Roberto Fredy Orellana
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala

Apreciable Licenciado:

Respetuosamente a usted informo sobre mi nombramiento como asesor de tesis del estudiante: **JORGE MARIO QUEZADA RODRÍGUEZ**, el cual se intitula: **“VIOLACIÓN AL DERECHO DE PROPIEDAD EN EL OTORGAMIENTO DE LA MEDIDA DESJUDICIALIZADORA DE SUSPENSIÓN CONDICIONAL DE LA PERSECUCIÓN PENAL EN MATERIA TRIBUTARIA”**, declarando expresamente que no soy pariente del estudiante dentro de los grados de ley; por lo que me complace manifestarle lo siguiente:

- I. Respecto al contenido científico y técnico de la tesis, en la misma se analizan aspectos legales importantes y de actualidad; ya que trata sobre el campo del derecho tributario, derecho penal y derecho de propiedad, tomando como base el derecho romano, para el aspecto doctrinario e histórico en lo que respecta a los tributos, la propiedad, así como el ámbito legal cuando se hace referencia al derecho tributario y la Superintendencia de Administración Tributaria.
- II. Los métodos utilizados en la investigación fueron el analítico, inductivo, deductivo y sintético; mediante los cuales el estudiante no sólo logró comprobar la hipótesis, sino que también analizó y expuso detalladamente lo relativo a las consecuencias de la violación al derecho de propiedad en el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria.
- III. La redacción de la tesis es clara, concisa y explicativa, ya que el estudiante utilizó un lenguaje técnico y comprensible para el lector; asimismo, se aplicaron las reglas ortográficas de la Real Academia Española.
- IV. El informe final de tesis es una contribución científica para la sociedad y para la legislación guatemalteca principalmente en materia tributaria, puesto que es un

Dirección: 11 avenida 27-88 residenciales Fuentes Del Valle I, zona 7.

San Miguel Petapa

Tel. 5412-4516



Licda. **CLARA LUZ SAMAYOA ÁLVAREZ**

Abogada y Notaria




- tema muy importante que no ha sido investigado suficientemente. En todo caso puede servir como material de consulta para futuras investigaciones.
- V. En la conclusión discursiva, el estudiante expone sus puntos de vista sobre la problemática y a la vez manifiesta que es importante determinar cuáles son las consecuencias jurídicas y sociales al momento de la violación al derecho de propiedad cuando se otorga la medida desjudicializadora en materia tributaria.
- VI. La bibliografía utilizada fue la adecuada al tema, en virtud que se consultaron exposiciones temáticas tanto de autores nacionales como extranjeros.
- VII. El estudiante aceptó todas las sugerencias que le hice y realizó las correcciones necesarias para una mejor comprensión del tema; así mismo a mi parecer fue necesario hacer algunos cambios en el bosquejo preliminar de temas para un mejor análisis de las diversas instituciones jurídicas que se abordaron, en todo caso, respeté sus opiniones y los aportes que planteó.

En base a lo anterior, hago de su conocimiento que la tesis cumple con todos los requisitos estipulados en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; por lo que apruebo el trabajo de investigación, emitiendo para el efecto **DICTAMEN FAVORABLE**, para que la misma continúe el trámite correspondiente.

Atentamente,

Licda. Clara Luz Samayoa Alvarez
ABOGADA Y NOTARIA


Lic. Clara Luz Samayoa Álvarez
Asesor de Tesis
Colegiado 9593

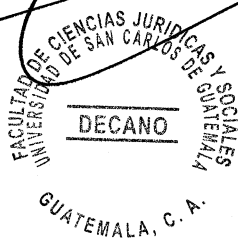
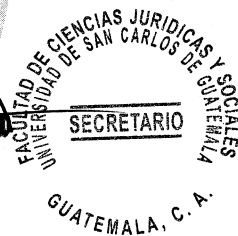
Dirección: 11 avenida 27-88 residenciales Fuentes Del Valle I, zona 7.
San Miguel Petapa
Tel. 5412-4516

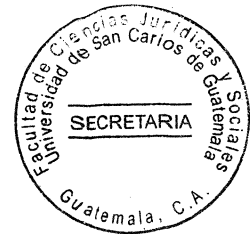


DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 19 de junio de 2018.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante JORGE MARIO QUEZADA RODRÍGUEZ, titulado VIOLACIÓN AL DERECHO DE PROPIEDAD EN EL OTORGAMIENTO DE LA MEDIDA DESJUDICIALIZADORA DE SUSPENSIÓN CONDICIONAL DE LA PERSECUCIÓN PENAL EN MATERIA TRIBUTARIA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/cpchp.





DEDICATORIA

A DIOS:

Por darme la oportunidad de creer, crecer y aprender cada día, por ponerme a las personas correctas en mi camino y por darme aquello que se necesita para seguir adelante.

A MI FAMILIA:

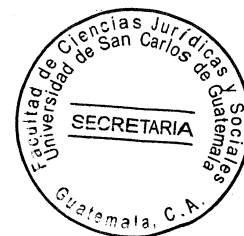
Que es lo mejor y más valioso que Dios me ha dado, infinitas gracias, por su amor, enseñanza y apoyo, por creer en mí y ser la fuente de motivación para culminar esta etapa de estudio.

A MIS AMIGOS:

Por aprender más de la vida a su lado, y su apoyo incondicional en todo momento.

A:

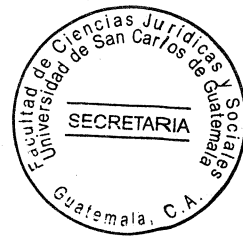
La Universidad de San Carlos de Guatemala, que a través de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales por abrirme las puertas del conocimiento.



PRESENTACIÓN

Para el desarrollo de esta investigación jurídica, se establece y determina que es de tipo cualitativo, perteneciendo a las ciencias del derecho penal y derecho tributario respectivamente, ya que el objeto del estudio es conocer la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria, mientras que el sujeto es el contribuyente que ante la Superintendencia de Administración Tributaria, como ente encargado de la fiscalización y todo lo relativo en materia tributaria entabla denuncia de tipo penal ante el contribuyente. Sin embargo, la garantía individual antes mencionada y regulada en el texto constitucional guatemalteco. Además, una vez otorgada la medida desjudicializadora por el Juez de Primera Instancia Penal a solicitud del Ministerio Público, la Superintendencia de Administración Tributaria, no promueve oposición alguna, cuando ya se ha realizado el pago de los impuestos retenidos o defraudados, así como los recargos, multas e intereses resarcitorios, de lo contrario si se opondría.

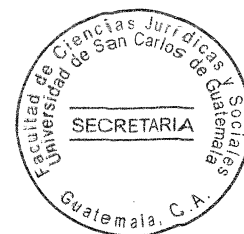
Este estudio se desarrolló en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, en el ámbito temporal comprendido en los meses a septiembre a diciembre año 2017, abordando diversos medios de investigación jurídica. El aporte académico es determinar la vulnerabilidad al derecho de propiedad en el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria.



HIPÓTESIS

La hipótesis planteada en la realización de la presente investigación jurídica fue la siguiente: La Superintendencia de Administración Tributaria, es el órgano rector encargado de la planificación, programación, cobro y entrega del tributo, que por disposición legal debe pagarse al Estado por parte de los contribuyentes, quien no tiene ninguna oposición en el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal, siempre y cuando hayan resarcido el daño ocasionado al fisco mediante el pago de los tributos, así como los recargos multas e intereses incurridos; sin embargo al ser otorgada la medida desjudicializadora por el Juez de Primera Instancia Penal, se ve violentado el derecho de propiedad del contribuyente en aquellos casos en la que la mercadería es devuelta en calidad de depósito, pese a haber realizado el pago de los impuestos defraudados, no pudiendo disponer de dicha mercadería el contribuyente durante el plazo que dure el periodo de prueba de la medida otorgada, que generalmente es de dos años, debiendo permanecer la mercadería en resguardo y en las mismas condiciones en que fue entregada, por si fuese necesaria realizar alguna diligencia por parte del Ministerio Público o sea reactivada la Persecución Penal.

En cuanto a la hipótesis, radicó en conocer el aspecto doctrinario del derecho tributario y su incidencia en el ordenamiento tributario guatemalteco



COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Al concluir este estudio, se logró comprobar la hipótesis planteada, utilizando el método deductivo, mismo que se aplicó posterior al análisis e interpretación de la información. Para lo cual se determinó que la Administración Tributaria tiene diversidad de funciones y atribuciones que el ordenamiento jurídico le confiere y en ese orden debe planificar, programar y recaudar los tributos a favor del Estado de Guatemala y además, establecer las acciones jurídicas y procesales que sean necesarias para la efectividad de la cobranza cuando el contribuyente este en una situación de impago y de esta manera asegurar la presencia del mismo en el juicio, solicitando las medidas desjudicializadoras específicas y sobre todo la búsqueda del pago de tributos pendientes y durante la tramitación de las acciones administrativas o judiciales aun vulnerando el derecho de propiedad lo cual es indispensable realizar un estudio para establecer el grado de afectación al contribuyente respecto a sus bienes como consecuencia de las acciones realizadas por la Administración Tributaria.



ÍNDICE

Pág.

Introducción	i
--------------------	---

CAPÍTULO I

1. Derecho de propiedad	1
1.1. Aspectos generales	1
1.2. Aspecto histórico	2
1.3. Concepto	6
1.4. Modos de adquirir la propiedad	9
1.5. Aspectos generales de los bienes	19

CAPÍTULO II

2. Derecho tributario	23
2.1. Aspectos generales	23
2.2. Aspecto histórico	25
2.3. Concepto	26
2.4. Fuentes	28
2.5. Principios	32

CAPÍTULO III

3. Los tributos	39
3.1. Aspectos generales	39
3.2. Aspecto histórico	41
3.3. Concepto	45
3.4. Relación jurídica tributaria	49
3.5. Clasificación legal del tributo	51



CAPÍTULO IV

Pág.

4. Violación al derecho de propiedad en el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria	55
4.1. Aspectos generales de la persecución penal	55
4.2. La Superintendencia de Administración Tributaria	61
4.3. Régimen jurídico de la cobranza administrativa por parte de la Administración Tributaria de Guatemala	63
4.4. Régimen jurídico de la cobranza tributaria en materia judicial	67
4.5. La violación al derecho de propiedad en el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria	68
CONCLUSIÓN DISCURSIVA	71
BIBLIOGRAFÍA.....	73



INTRODUCCIÓN

Por mandato constitucional el Estado garantiza la propiedad privada, para resguardar ese derecho, se deben crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y desarrollo nacional. Sin embargo; la garantía individual antes mencionada y regulada en el texto constitucional guatemalteco, se ve violentada una vez otorgada la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria, derivado que, los objetos o mercancías que son incautadas, aun habiendo pagado los impuestos correspondientes o nacionalizando la misma, el Juez de Primera Instancia Penal decide limitar el uso y disfrute por el plazo que dura dicha suspensión, la que es solicitada por el Ministerio Público. Es indispensable que la Superintendencia de Administración Tributaria haya realizado el aforo (determinar monto defraudado) de conformidad con el Artículo 6 de la Ley Contra la Defraudación y Contrabando Aduanero Decreto 58-90, ya que de esto dependerá la procedencia de una denuncia penal, derivado que si el valor en aduanas de las mercancías involucradas en el acto tenga monto superior al equivalente a tres mil pesos centroamericanos (\$CA 3,000.00) o exceda el tres por ciento (3%) del valor FOB total del embarque, esto constituirá delito, y como presupuesto procesal para el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal, el monto debe ser pagado al Estado de Guatemala, para resarcir el daño, en cuanto a la mercancía objeto del ilícito, quedará bajo resguardo de la autoridad aduanera mientras se resuelve la situación jurídica del sindicado(a) en donde el Juez de Primera Instancia penal en base a la solicitud del Ministerio Público, resolverá si la misma debe quedar en depósito mientras dure el plazo de la medida desjudicializadora.

El objetivo general fue: Analizar la vulnerabilidad al derecho de propiedad en el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria, el cual al final de la realización del estudio

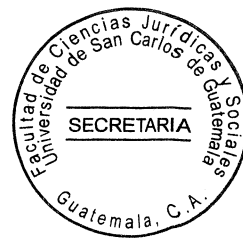


jurídico fue alcanzado, puesto que se comprobó que actualmente existe la violación y la vulnerabilidad al derecho de propiedad al momento de otorgar la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal, todo esto relativamente aplicando normas de derecho penal y tributario respectivamente.

Para este estudio se comprobó como hipótesis la siguiente: La Superintendencia de Administración Tributaria, es el órgano rector encargado de la planificación, programación, cobro y entrega del tributo, que por disposición legal debe pagarse al Estado por parte de los contribuyentes y en caso del no pago de los mismos dicha institución debe promover acciones de cobranza tanto en el ámbito administrativo como judicial.

Esta investigación jurídica, se divide en cuatro capítulos los que a continuación se describen brevemente: El capítulo I, se refiere al derecho de propiedad; el capítulo II contiene lo referente al derecho tributario; el capítulo III aborda el tema de los tributos; el capítulo IV aborda la base de la investigación como lo es la violación al derecho de propiedad en el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria.

Los métodos utilizados fueron: analítico, permitió tomar el problema planteado con la finalidad de estudiar cada una de sus partes por separado hasta llegar a la esencia que lo provoca; deductivo, se aplicó en igual medida, pues parte de lo general hacia lo particular; dinámica que permitirá focalizar las causas del problema. En cuanto a las técnicas utilizadas fueron: la bibliográfica y la documental para la recolección del material de referencia.



CAPÍTULO I

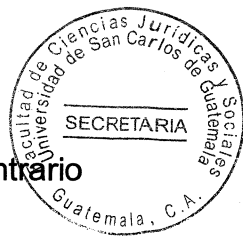
1. Derecho de propiedad

Para efectos de la presente investigación jurídica es de suma importancia abordar lo relativo al derecho de propiedad, puesto que el tema central de la misma radica en la violación a dicho derecho por el otorgamiento de una medida desjudicializadora en la suspensión condicional de la persecución penal, todo esto en el campo del derecho tributario.

1.1. Aspectos generales

El derecho de propiedad es uno de los derechos civiles más antiguos en la rama jurídica, a través de su evolución ha contado con diversas denominaciones o formas de ser llamado, pero cada uno de ellos no pierde su esencia pues se radica en la propiedad de un bien ya sea mueble o inmueble en las épocas antiguas también se podía ser propietario de una persona las que eran comúnmente conocidas como esclavos.

El tratadista Guillermo Cabanellas señala lo siguiente: "En el derecho romano, agrupando las diversas facultades que la propiedad implica, se consideraba como el derecho constituido sobre cosa corporal del cual nace la facultad de disponer



libremente de ella, percibir sus frutos y reivindicarla a no ser que disponga en contrario la ley, la convención o la voluntad del testador y también el derecho de usar.”¹

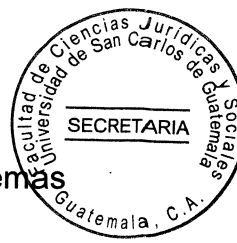
El autor en mención, da a conocer uno de los antecedentes de la propiedad la cual desde dicha época se constituyó como un derecho de toda persona al reconocimiento de un espacio territorial la cual podía disponer libremente a través de la figura de la compraventa o testamento entre otros aspectos.

La propiedad como todo derecho tiene en principio sus limitaciones; este derecho se encuentra sujeto a restricciones de diversa índole, bien por su ejercicio frente o ante otros sujetos, bien por razón de situaciones que con mayor relevancia predominaban preferentemente al ejercicio de este. En todo caso resulta de especial trascendencia el estudio de este tema puesto que constituye un costo a una posible y total liberalidad al ejercer dicho derecho que eventualmente pudiera constituir un agravio frente a terceros.

1.2. Aspecto histórico

El derecho de propiedad, es uno de los derechos reales más antiguos en la evolución jurídica del ser humano, dicho derecho data desde las civilizaciones romanas y griegas las cuales a través del tiempo fueron perfeccionando la aplicación del derecho en las

¹ Diccionario de derecho usual. Pág. 406.



diversas sociedades, incluso en la actualidad una gran base de los diversos sistemas jurídicos existentes proceden de dichas civilizaciones.

“Durante la época de Cicerón se utilizó el vocablo *mancipium* a fin de designar la propiedad romana y, posteriormente, los términos: *dominium*, es decir la propiedad de acuerdo con el derecho romano, *dominium legitimum*, es decir la propiedad *legítima* y *proprietates* es decir, similar al derecho de propiedad, fueron usados en igual sentido. La propiedad que era legítima por el derecho civil, se expresaba con el vocablo *in bonis* haberes, significaba la propiedad libre de limitaciones, de ahí surgió la denominación *dominium bonitarium*, significaba la propiedad de acuerdo a la regulación contenida en la regulación civil romano, opuesta al *dominium quiritarium* que hacía referencia a la propiedad amparada por el derecho civil.”²

Con la implementación de la propiedad en el derecho romano existieron diversos modos de llamarla a dicha institución evolucionando constantemente según lo que abarcara dicha terminología.

El jurista Espín Cánovas, al respecto del surgimiento del derecho de la propiedad manifiesta que este al principio se daba sobre las personas principalmente los esclavos por lo cual establece lo siguiente al respecto: “Es entonces, desde las XII Tablas, que se comenzó a distinguir el poder del Pater sobre las personas libres, *mujer in manu* e

² Iglesias, Juan. **Derecho romano**. Pág. 159.

se comenzó a distinguir el poder del *Pater* sobre las personas libres, mujer *in manu* e hijos de familia por una parte y otra propiedad autónoma sobre esclavos y cosas. Fue esta última la que se consideró Propiedad en tiempos históricos.”³

Posteriormente, en la edad republicana, el concepto de propiedad es eminentemente individual: pertenece al *Paterfamilias* la titularidad sobre el patrimonio y es el único capacitado para ejercer cualquier clase de negocio en su inmediato interés y el de la familia. Sólo a su muerte, quien estaba inmediatamente en su potestad, entrarían como herederos de lo suyo en el patrimonio-herencia.

El concepto de propiedad se ha desarrollado paulatinamente desde la época arcaica con características diversas que han llevado a diferentes concepciones. Primero fue un concepto de señorío, en interés del grupo familiar, indiferenciado, nucleado en cabeza del *Paterfamilias*, es decir, el jefe de familia al que estaban sujetos personas y cosas.

El autor Diego Espín Cánovas, indica que: “Es entonces, desde las XII Tablas, que se comenzó a distinguir el poder del *Pater* sobre las personas libres, mujer *in manu* e hijos de familia por una parte y otra propiedad autónoma sobre esclavos y cosas. Fue esta última la que se consideró Propiedad en tiempos históricos.”⁴

Para la edad republicana, el concepto de propiedad es eminentemente individual: pertenece al *Paterfamilias* la titularidad sobre el patrimonio y es el único capacitado

³ Manual de derecho civil español. Pág. 45.

⁴ *Ibíd.* Pág. 45.



para ejercer cualquier clase de negocio en su inmediato interés y el de la familia. **Solo a** su muerte, quien estaba inmediatamente en su potestad, entrarían como herederos de lo suyo en el patrimonio-herencia.

Para el tratadista guatemalteco Alfonso Brañas, al respecto de la evolución del derecho de propiedad establece lo siguiente “Antiguamente el derecho de propiedad era considerado como un derecho esencialmente personalista, con caracteres de absolutidad, exclusividad y perpetuidad, originante de un poder absoluto sobre la cosa. Este criterio fue paulatinamente perdiendo su inflexibilidad al establecer la ley diversas limitaciones en su ejercicio.”⁵

El tratadista menciona tres características con las que contaba el derecho de propiedad a través de su evolución jurídica, la absolutidad, exclusividad y perpetuidad, con esto se daba a entender que el poder sobre la cosa era absoluto, exclusivo del propietario y para siempre, algo que actualmente las normativas legales restringen hasta cierto punto pero dejando la esencia de estas características.

Como se desarrolló en el presente apartado la evolución del derecho de propiedad ha sido constante con la intención de aplicar dicho derecho de una mejor manera por parte de las personas y de igual manera se han creado diversidad de normativas legales con la finalidad de regular dicha institución del derecho civil.

⁵ **Manual de derecho civil.** Pág. 325

1.3. Concepto

Antes de abordar propiamente lo relativo a la conceptualización de la propiedad es importante conocer el origen de la terminología por lo cual se establece lo siguiente: “Proviene del vocablo latino *propietas*, derivado, a su vez de *propierum*, es decir lo que pertenece a una persona o es propia de ella, locución que viene de la raíz *prope*, que significa cerca con lo que quiera anotar cierta unidad o adherencias no físicas sino moral de la cosa o de la persona.”⁶

La propiedad para los romanos indicaba la facultad que corresponde a una persona, el propietario de obtener directamente de una cosa determinada toda la utilidad jurídica que esta cosa es susceptible de proporcionar.

Por otra parte se debe de conceptualizar lo relativo a la propiedad por lo cual la misma se define de la siguiente manera: “En general, cuanto nos pertenece o es propio, sea su índole material o no, y jurídica o de otra especie. Atributo, cualidad esencial. Facultad de gozar y disponer ampliamente de una cosa. Objeto de ese derecho o dominio.”⁷

Según lo que establece el tratadista Guillermo Cabanellas, la propiedad se radica en la pertenencia de una persona sobre un objeto o cosa la cual pasa a su dominio por ende

⁶ Bravo González, Agustín y Sara Bialostosky. **Compendio de derecho romano**. Pág. 74.

⁷ Cabanellas, Guillermo. **Op. Cit.** Pág. 379.

a su propiedad y cuenta con ciertos derechos los cuales le asisten legalmente al momento de garantizar su derecho de propiedad.

Haciendo referencia al término propiedad se puede indicar que es: “La facultad legítima de gozar y disponer de una cosa con exclusión del arbitrio ajeno y de reclamar su devolución cuando se encuentra indebidamente en poder de otro. Cosa que es objeto de dominio, especialmente tratándose de bienes inmuebles.”⁸ Por otra parte también manifiestan los expertos en la materia que son la facultad que tiene una persona de poseer sobre un objeto.

Así mismo otros tratadistas manifiestan o destacan la generalidad como carácter del Derecho de la propiedad. El primero indica que tal derecho es: “la total, plena y jurídica de una cosa”; y el segundo acierte que es: “la general dominación sobre una cosa corporal.”⁹ El derecho de la propiedad manifiesta de igual manera que es una facultad que tiene una persona sobre un objeto o una cosa para disponer de la misma como a su criterio le parezca.

Dentro de este grupo de definiciones también se encuentra la de Wolff citado por Espín Cánovas que establece lo siguiente “La propiedad es el más amplio derecho de señorío que puede tenerse sobre una cosa”¹⁰; así mismo se establece que es “el derecho por el que una cosa pertenece a una persona y está sujeta a esta de modo, al

⁸ Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias políticas, jurídicas y sociales.** Pág. 610.

⁹ CastánTobeñas, José. **Derecho civil español común y foral.** 307.

¹⁰ **Op. Cit.** Pág. 60.

menos virtualmente, universal.”¹¹ También el citado autor, establece que la propiedad y el derecho de la misma constituye un poder de adquisición lo que antiguamente se conoció como señorío es decir la potestad plena de adquirir una cosa incluso corporal y disponer de ella libremente.

El autor Filomusi citado por Puig Peña, indica que: “La propiedad es el señorío general e independiente de la persona sobre la cosa para los fines reconocidos por el Derecho, dentro de los límites por él establecidos.”¹²

El tratadista en mención, analiza y determina no solo la importancia jurídica sino también social de la propiedad, y en ese orden establece los derechos plenos que se adquieren de la misma, con sus respectivas limitaciones.

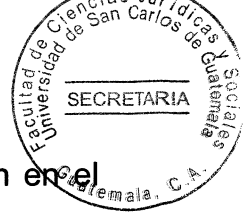
Por su parte el tratadista Manuel Ossorio, al referirse al derecho de propiedad en la antigüedad expone: “En el derecho romano, la propiedad constituía una suma de derechos, el de usar de la cosa, el de percibir los frutos, el abusar, de contenido incierto, el de poseer, de enajenar, el de disponer y reivindicar.”¹³

Para el efecto el tratadista, determina que la propiedad es una facultad legítima de gozar y disponer de una cosa desde el punto de vista de la legalidad y la generalidad respectivamente.

¹¹ **Ibíd.** Pág. 60.

¹² Puig Peña, Federico. **Tratado de derecho civil español.** Pág. 58.

¹³ **Op. Cit.** Pág. 810.



El tema de la propiedad, como una institución del derecho civil tiene su origen en el derecho romano ya que en dicha época se regularon una serie de actividades relacionadas con la cosa y sobre todo se determinó las definiciones y características de ese derecho. Asimismo, respecto a la propiedad y el derecho, es importante señalar que esta va dirigida directamente hacia los bienes y en todo caso estos atendiendo a la división legal son del Estado o de los particulares.

1.4. Modos de adquirir la propiedad

Por modos de adquirir la propiedad se debe entender y así se ha entendido desde las enseñanzas del derecho romano: "Aquellos hechos jurídicos a los cuales la ley reconoce la virtud de hacer surgir el dominio en determinado sujeto."¹⁴

Para efectos de la presente investigación jurídica se abordaran a continuación los diversos modos de adquirir la propiedad, todo esto en base ha su clasifican de la siguiente manera:

a) Modos originarios

Un modo originario es: "El que proporciona la adquisición de una cosa que no tiene dueño y solo hay uno: la ocupación; mientras que los modos derivados proporcionan la adquisición de una cosa de precedente de propietario. El adquirente originario recibe la

¹⁴ Puig Peña, Federico. **Tratado de derecho civil español**. Pág. 78.

cosa libre de todo gravamen, mientras que el derivado sufre las cargas reales, servidumbres e hipotecas que el dueño anterior ha constituido sobre la cosa.”¹⁵

Uno de los aspectos de trascendencia en materia de propiedad, lo constituye lo relativo a la adquisición de la misma sin ninguna limitación o gravamen que en determinado momento pueda afectar los intereses particulares del propietario.

Los modos originarios de adquirir la propiedad tienen lugar cuando: “La adquisición de la propiedad se realiza sin que exista una relación jurídica con el anterior propietario por ejemplo en la ocupación o herencia.”¹⁶

Cuando la adquisición de la propiedad se realiza sin existir relación jurídica con el anterior propietario o cuando no existe anterior propietario. En el primer caso es ejemplo típico la usucapión, también denominada prescripción adquisitiva. En el segundo, puede ponerse como ejemplo, la ocupación de un bien que no ha pertenecido antes a nadie.

b) Modos derivativos

La adquisición derivativa, es aquella que: “Se produce por transmisión de un derecho anterior. Es necesario pues, para que se produzca que exista un derecho anterior

¹⁵ Matta Consuegra, Daniel. **Op. Cit.** Pág. 225.

¹⁶ **Ibíd.** Pág. 225.

articulado en una determinada persona y luego que esta misma transmita su derecho al
adquiriente.”¹⁷

En este caso, la propiedad tiene una característica bastante esencial respecto al documento que la acredita y es precisamente que debe haber un anterior propietario y a través de un medio de prueba documental se debe hacer constar la traslación de dicha propiedad de una persona a otra.

c) Modos civiles

Los modos civiles, son: “Donde se presupone la existencia del derecho, bien en el propio adquirente, en otra persona y que se subdivide según que el derecho preexista en el mismo adquirente o que preexista el derecho de un tercero, pero sin existir transferencia.”¹⁸

Básicamente, la adquisición de la propiedad a través de este medio, establece que el derecho a la misma ya tenía existencia, sin embargo, el que adquiere el bien no tiene la suficiente documentación que haga constar el mismo, es decir, éste es un típico caso en que se adquiere la propiedad en forma verbal.

¹⁷ **Ibíd.** Pág. 235.

¹⁸ **Ibíd.** Pág. 79.



d) Modos naturales

No presupone la existencia del derecho y transferencia, como la tradición o el consentimiento donde impere el principio consensual. El Código Civil, contenido en el Decreto Ley 106 no adopta ninguna clasificación de los modos de adquirir la propiedad. Simplemente se limita a enumerarlos, sin orden previamente establecido. A continuación se mencionan de la siguiente manera:

a. La ocupación

Es un modo originario de adquirir la propiedad mediante la aprehensión de una cosa. Jamás puede adquirirse la propiedad por invasión. Asimismo, se indica: "Es un modo originario, natural de adquirir la propiedad. Debe tratarse de cosas que no tengan dueño porque puede ser un hallazgo, si alguna vez tuvo dueño no lo sabemos y nadie lo va a reclamar."¹⁹

Como requisitos para la ocupación se pueden mencionar

- a. Sujeto capaz.
- b. Cosas muebles: a) Semovientes; b) Apropiables.
- c. Res nullius No tener dueño porque éste los abandonó o no se conoce.
- d. Aprehensión. Intención de apropiarse

¹⁹ **Ibíd.** Pág. 80.

e. Evidencia. Actitud evidente. No va a ser a escondidas que yo me apropio.

Importante: Deben existir signos de BUENA FE y que sea de manera pacífica.

Como elementos de la ocupación se pueden mencionar:

- a. Personales: Ocupante, poseedor, tenedor, detentador.
- b. Real: muebles nullius.
- c. Formales: Intención, Formalidad legal si se trata de bienes mostrencos.

Para que se dé la ocupación, se necesita la intención de apropiarse del bien. Para los bienes mostrencos, que son los bienes abandonados, hay que declararlo ante una autoridad para que dé publicidad; si nadie se presenta a reclamarlo ni lo adjudica; si se presenta un dueño éste va a resarcir los gastos que yo hubiese hecho por tener el bien.

Dentro de las clases de ocupación se pueden mencionar:

- a. "Animales No se puede ocupar animales de áreas de reservación, los que tengan dueño. Los animales que lleguen al bien de su propiedad son suyos. No puede apropiarse de animales con marca pero sí es posible apropiarse de animales salvajes, como los caballos.
- b. Forma: Caza, Pesca, Hallazgo e Invención."²⁰

²⁰ *Ibíd.* Pág. 80.

Si se trata de bienes con valor arqueológico, bienes que hayan sido declarados patrimonio nacional no son apropiables. No son apropiables aquellos en que la ley les haya dado protección especial y no pueden apropiarse.

Al respecto, el Código Civil, Decreto Ley 106, regula la ocupación de la siguiente manera: “Artículo 589. Las cosas muebles o semovientes que no pertenecen a ningún, pueden adquirirse por ocupación, de conformidad con lo dispuesto en leyes especiales”.

b. La posesión

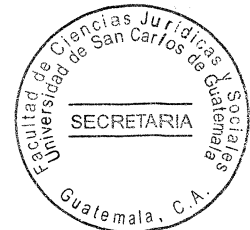
Esta consiste en: “Conservar o guardar una cosa de modo exclusivo y de realizar en ella los mismos actos materiales de uso y disfrute como si fuera el propietario de cierta cosa.”²¹

El Código Civil, Decreto Ley 106, en el Artículo 612, regula la posesión, de la siguiente manera: “Es poseedor el que ejerce sobre un bien todas o algunas de las facultades inherentes al dominio”.

Consecuencias Jurídicas fundamentales:

- a) La protección posesoria de los interdictos;
- b) El derecho del poseedor a los frutos, en determinadas circunstancias y condiciones;

²¹ Puig Peña, Federico. **Op. Cit.** Pág. 371.



- c) El derecho del poseedor para el reintegro de las mejoras y gastos causados;
- d) La responsabilidad del poseedor por los deterioros sufridos en la cosa;
- e) La transmisibilidad de la posesión a los herederos;
- f) La adquisición, en ciertos casos, del dominio por usucapión;
- g) Los efectos especialísimos que se producen en la posesión de cosas muebles, adquiridas de buena fe.

Asimismo, el Artículo 617 del Código Civil, regula que la posesión presume la propiedad: La posesión da al que la tiene, la presunción de propietario, mientras no se pruebe lo contrario. Sólo la posesión que se adquiere y disfruta en concepto de dueño de la cosa poseída, puede producir el dominio por usucapión.

Por lo tanto, de conformidad con el Artículo 620 del Código Civil para que la posesión produzca el dominio se necesita que esté fundada en justo título, adquirida de buena fe, de manera continua, pública y pacífica y por el tiempo señalado en la ley.

Asimismo, el Artículo 633 regula que la posesión por diez años de bienes inmuebles, con las demás condiciones señaladas en el Artículo 620, da derecho al poseedor para solicitar su titulación supletoria a fin de ser inscrita en el Registro de la Propiedad.



Por lo tanto, de conformidad con el Artículo 634, del Código Civil, las diligencias de titulación supletoria deberán sujetarse al procedimiento que señala la ley respectiva, y la resolución aprobatoria de las mismas es título para adquirir la propiedad.

c. La usucapión

Es llamada: "Prescripción adquisitiva, como medio para adquirir el dominio sobre bienes, inmuebles o muebles objeto de posesión es otro modo de adquirir la propiedad, su importancia fue puesta ya de relieve por los jurisconsultos romanos, en especial Cicerón, asignándole a todos los autores la función fundamental de asegurar la prueba de la propiedad y evitar la incertidumbre de los derechos."²²

Institución de derecho civil, por medio de la cual se puede llegar a adquirir el dominio pleno de propiedad de bienes inmuebles objeto de posesión, cumpliendo con los requisitos legales establecidos, mediante el transcurso de cierto tiempo determinado expresamente por la ley.

Es uno de los modos para adquirir la propiedad, mediante la posesión, y la continuidad de la misma durante los plazos establecidos en la legislación. Se conoce también como prescripción adquisitiva o positiva, en virtud de la posesión a título de dueño prolongada. El Código Civil, respecto a la usucapión Artículo 642. Pueden adquirir la

²² *Ibíd.* Pág. 381.



propiedad por usucapión, todas las personas capaces para adquirir por cualquier otro título”.

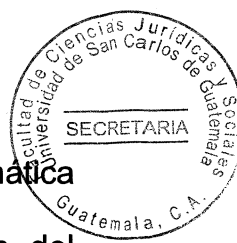
Artículo 643. Son susceptibles de prescripción todas las cosas que están en el comercio de los hombres. Artículo 644. Los que tienen capacidad para enajenar, pueden renunciar la prescripción consumada, pero el derecho de prescribir es irrenunciable.

d. La accesión

Es todo lo que produce un bien y pertenece a éste y todo lo que se une a un bien por acción de la naturaleza o del hombre. Mutuación por hechos naturales el cauce del río cambió y esto benefició a un propietario, acrecentó su propiedad.

Para el efecto el tratadista Guillermo Cabanellas, indica: “Que es un modo de adquirir lo accesorio por pertenecernos la cosa principal; o bien, el derecho que la propiedad de una cosa mueble o inmueble da al dueño de ella sobre todo cuanto produce, o sobre lo que se le une accesoriamente por obra de la naturaleza o por mano del hombre, o por ambas causas a la par. Definida así, se ve que la accesión puede ser natural, industrial o mixta y que constituye uno de los modos de adquirir el dominio de las cosas.

También la suelen distinguir los autores en continua y discreta. Acerca de su naturaleza jurídica el derecho romano la clasificó entre los modos de adquirir secundum



quid, contrapuestos a los originarios como la ocupación. Pero esta posición dogmática va siendo relegada por considerar la accesión una facultad o consecuencia del dominio.”²³

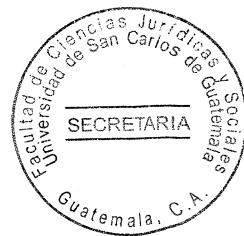
Es un modo extraordinario de adquirir la propiedad, pues debe presentarse un fenómeno natural particularmente de incorporación a lo que ya existente dentro de la superficie que contiene un inmueble y por ello es importante que este modo de adquirir la propiedad que deviene de un fenómeno natural.

El Código Civil, regula lo relacionado a la accesión en los artículos siguientes:

El Artículo 655 regula que: “Los frutos naturales y civiles pertenecen al propietario de las cosas que los produce.” Artículo 656. “Son frutos naturales las producciones espontáneas de la tierra, las crías de los animales y demás productos que se obtengan con o sin la industria del hombre. Artículo 657. “No se conceptúan frutos naturales sino los que están manifiestos, producidos o nacidos.

Respecto de los animales, hasta que estén en el vientre de la madre. La cría de los animales pertenece exclusivamente al dueño de la hembra, salvo que haya estipulación contraria.”

²³ **Ibíd.** Pág. 32.



e. Aluvión

Ocurre el aluvión, por acrecentamiento que reciban paulatinamente por accesión o sedimentación de las aguas, los terrenos confinantes con arroyos, torrentes, ríos y lagos que provocan el acrecentamiento, el cual pertenece a los dueños de tales terrenos. De conformidad con el Artículo 679 del Código Civil:

“Pertenece a los dueños de los terrenos confinantes con los arroyos, torrentes, ríos y lagos, el acrecentamiento que reciben paulatinamente por accesión o sedimentación de las aguas.”

La normativa antes mencionada, manifiesta la circunstancia mediante la cual se puede acrecentar un inmueble siempre por situaciones de la naturaleza y en ese orden, es un modo de adquirir la propiedad siempre y cuando exista dicho fenómeno natural.

f. La avulsión

El Código Civil, Decreto Ley 106 regula en el Artículo 676 la avulsión de la manera siguiente: “Cuando la corriente de un arroyo, torrente o río segrega de su ribera una porción conocida de terreno, y la transporta a las heredades fronteras o a las inferiores, el dueño de la finca que orillaba la ribera segregada conserva la propiedad de la porción de terreno incorporado; pero si dentro del término de 6 meses no ejercitare su derecho, lo perderá a favor del dueño del terreno a que se hubiere agregado la porción arrancada.”

Asimismo, el Artículo 677 del Código Civil regula que: “Si la porción conocida de terreno segregado de una ribera queda aislada en el cauce, continúa perteneciendo al dueño del terreno cuya ribera fue segregada. Lo mismo sucederá cuando dividiéndose un río en arroyos, circunde y aisle algunos terrenos.” Según la normativa civil vigente en Guatemala, hace referencia a la avulsión y como se encuentra regulada en la normativa nacional y los casos en que se aplica la misma principalmente en lo relativo a linderos.

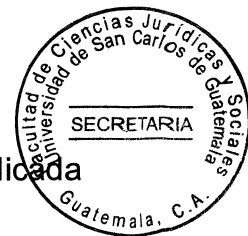
1.5. Aspectos generales de los bienes

Doctrinariamente los bienes vienen: “Del verbo beo-as-are, que Plauto emplea en el sentido de hacer feliz; Horacio el enriquecedor; Terencio, en el de causar placer y Ulpiano en el de aprovechar, poniendo de relieve su etimología y el valor cualificativo de la utilidad.”²⁴

El anterior aspecto, da a conocer prácticamente la etimología y el vocablo bien o bienes el cual desde hace mucho tiempo ha sido utilizado para referirse directamente a la propiedad de una cosa o de un bien respectivamente.

En sentido jurídico: “Los bienes comprenden todo lo que es elemento de fortuna o de riqueza susceptible de apropiación. En sentido económico por su parte, los bienes son todos aquellas cosas que sirven para satisfacer nuestras necesidades (económicas o

²⁴ Matta Consuegra, Daniel. **Op. Cit.** Pág. 31.



no) y constituyen directa o indirectamente, próxima o remotamente, a la indicada satisfacción.”²⁵

Al respecto, el bien como sinónimo de fortuna o riqueza constituye más que todo por el valor monetario del mismo del cual indudablemente varía de un lugar otro o de acuerdo a la dimensión del mismo.

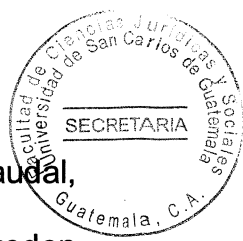
Para el efecto el tratadista Guillermo Cabanellas, define a los bienes de la siguiente manera:

“Aquellas cosas de que los hombres se sirven y con las cuales se ayudan. Cuantas cosas pueden ser de alguna utilidad para el hombre. Las que componen la hacienda, el caudal o la riqueza de las personas. Todos los objetos que, por útiles y apropiable, sirvan para satisfacer las necesidades humanas. Las cosas que no están en el comercio no son bienes, comprendiéndose en esta palabra las acciones de cualquier clase que sean. Los bienes se entienden después que hayan sido pagadas las deudas. Jurídicamente cabe considerar como bienes todas las cosas, corporales o no, que pueden constituir objeto de una relación jurídica, de un derecho de una obligación.”²⁶

Un bien constituye por lo tanto, un beneficio sea este individual o colectiva dentro de las necesidades humanas, y en ese orden el hombre puede apropiarse, transferirse donarse e hipotecarse inclusive los bienes.

²⁵ **Ibíd.** Pág. 31.

²⁶ **Op. Cit.** Pág. 270.



Por su parte, Manuel Ossorio define a los bienes como: “Utilidad, beneficio, causal, hacienda. Dentro de ese sentido, los bienes son muchas clases, porque pueden referirse a un concepto inmaterial y espiritual o a uno material. Naturalmente que, sin salirnos de los bienes, en su aspecto material, su división es amplísima, empezando por la fundamental de inmuebles, muebles y semovientes.”²⁷ El tratadista antes indicado, analiza y comenta que los bienes constituyen parte de la riqueza de un individuo y que la misma puede transferir a un tercero a través del valor del bien.

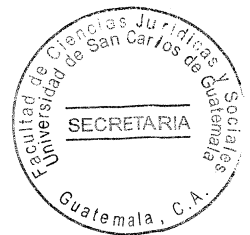
El Código Civil guatemalteco, en el Artículo 442, indica de acuerdo con la doctrina que son bien las cosas que son o pueden ser objeto de apropiación y el Artículo 443 reconoce tácitamente la característica de utilidad al determinar que las cosas apropiables son las que por su naturaleza o por disposición de la ley no están fuera del comercio.

Para efectos de la presente investigación, el tema de los bienes va íntimamente ligado a la propiedad y en ese orden, es importante establecer que se presentan algunas definiciones sobre la propiedad y el derecho de propiedad, algunos criterios expuestos particularmente desde el punto de vista histórico, los modos de adquirir la propiedad conforme el ordenamiento vigente en Guatemala, así como lo relativo a los bienes como una forma de dar a conocer dentro del capítulo cual ha sido la evolución histórica, las diferentes definiciones expuestas tanto autores guatemaltecos como extranjeros y

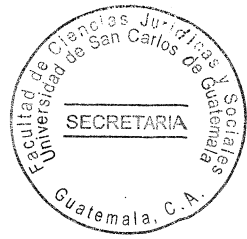
²⁷ Op. Cit. Pág. 131.



la importancia social y jurídica de la institución jurídica de la propiedad, el derecho de propiedad e incluso lo relativo a los bienes.



CAPÍTULO II



2. Derecho tributario

El derecho tributario, es el considerado el conjunto de normas de orden público que tiene por objeto de estudio los tributos y sus efectos. Dicha rama del derecho se encuentra directamente relacionada al derecho constitucional y al derecho público por la intervención directa del Estado en la implementación y recaudación de tributos en Guatemala.

El derecho tributario, ha sido a través de la historia un mecanismo de imposición por parte del Estado, a imponer tributos ya sea en los bienes o en el capital de los habitantes. El derecho tributario, es de derecho público ya que es un derecho total de la colectividad, además que interviene directamente el Estado como un ente receptor de dinero de los habitantes.

2.1. Aspectos generales

Como se mencionó con anterioridad, el derecho tributario ha sido implementado principalmente con la finalidad de la recaudación de los tributos de un Estado, con lo cual desde tiempos inmemorables ha sido uno de los más importantes recursos públicos con los que cuenta el Estado, durante la historia de la humanidad su percepción ha sido utilizada por parte de los representantes del poder como un medio

de enriquecimiento, manipulación, coacción y represión, siendo su imposición en determinadas épocas arbitraria, caprichosa y sin límite alguno.

Siendo el derecho tributario un conjunto de normas jurídicas, instituciones y doctrinas que estudian la obtención de los recursos financieros del estado a través de la relación entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación tributaria para el cumplimiento de los fines del mismo Estado; dentro de este contexto, se hace mención que es el derecho tributario entre otros aspectos con lo cual se pretende tener un mejor conocimiento y análisis de la institución del derecho en mención.

Por otra parte es importante conocer la postura de los tratadistas Federico Díaz y Juan Nájera, sobre las perspectivas que tienen del derecho tributario, estableciendo lo siguiente al respecto: “Es la rama del derecho financiero que estudia los principios, instituciones, jurídicas y normas que regulan la actividad del Estado y demás entes públicos en la obtención de los medios dinerarios, procedentes de la economía privada de los individuos para ingresarlos al erario público.”²⁸

El derecho tributario se caracteriza por la coacción en la génesis del tributo derivada del poder imperio del estado en crear unilateralmente los tributos que el contribuyente debe pagar. Esta coacción no es arbitraria, sino debe ser normada, establecida en ley para cubrir el gasto público dirigido a satisfacer las necesidades públicas que dan nacimiento al fin del Estado; no obstante interesa señalar que el pago de tributos parte

²⁸ Derecho financiero II. Pág. 8

de los principios básicos como el de legalidad, el de reserva de ley, el de capacidad contributiva de los particulares, de igualdad, de generalidad, de proporcionalidad entre otros.

2.2. Aspecto histórico

El derecho civil es históricamente el tronco madre de las demás ramas del derecho. El *Ius Civile* en Roma se constituyó en ley común para todo el imperio romano, el cual comprendía el derecho público y el derecho privado. A la caída del imperio romano todas las cuestiones administrativas relativas a su organización se constituyó en derecho público, y el derecho civil o común paso a ser el derecho privado.

En las sociedades más atrasadas debido a la organización simple de la sociedad, la falta de división del trabajo, los impuestos no aparecían como una institución claramente definida, es sólo conforme a que la organización de la sociedad se vuelva más compleja que surge la división social del trabajo; dedicándose algunos miembros de la sociedad a impartir justicia y orden al administrar los servicios públicos que necesita la comunidad, entre otros. Y otros a la producción de bienes y servicios. Es en ésta etapa del desarrollo de la sociedad que surgen los impuestos como una Institución Social.

Estos miembros de la sociedad, que dedican a realizar las actividades de gobierno, cualquiera que haya sido la forma en que llegaron a ejercerla (los más viejos)

designados por mayoría, por la fuerza. Pueden obtener los medios para ejercer sus funciones de tres formas:

- a) La fuerza.
- b) La cooperación voluntaria.
- c) La decisión de la mayoría de la sociedad.

2.3. Concepto

Es importante conocer más a fondo lo que es el derecho tributario, por lo cual se debe de conocer lo relativo a su conceptualización, ya que existen diversos tratadistas tanto nacionales como extranjeros que han abordado la materia en cuestión, dando diversos conceptos y posturas a través de las corrientes de aplicación del derecho tributario, por lo cual a continuación se abordan los principales conceptos:

Definir el derecho tributario es uno de los más importantes logros de los diversos tratadistas que se han estudiado dicha materia, a nivel latinoamericano uno de los más importantes en este estudio es Héctor Villegas, que es muy acertado en su definición al decir que: "El derecho tributario es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos normándolos en sus distintos aspectos."²⁹ Su definición, aunque acertada, es muy escueta porque solo se limita a definir el derecho

²⁹ Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. Pág. 133.



Tributario como la creación y percepción de los tributos, sin profundizar sobre la relación que nace de esta creación de los mismos y su posterior cobro.

El autor Carlos GiullianiFonrouge manifiesta que: “El derecho Tributario o derecho fiscal es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: como la actividad del Estado en las relaciones de este con las particularidades y en las que se generen entre estos últimos.³⁰”

Según el autor el derecho tributario recibe diversas denominaciones como derecho impositivo, derecho fiscal, y otros, al analizar brevemente la definición que proporciona el autor se identifica en ella la primordial importancia de la relación jurídico tributaria, pero el derecho tributario no es solo la relación jurídico tributaria, que aunque muy importante, dentro de esta rama del derecho, es algo más que eso, como por ejemplo el poder tributario, la coacción en el cobro del Tributo, por lo que se puede decir que el autor analizado en su definición orienta más que define hacia que el derecho tributario estudia la relación que existe entre el contribuyente, como sujeto pasivo y el Estado, sujeto activo de la relación tributaria.

Para Gladys Elizabeth Monterroso Velásquez el derecho tributario es: “La rama del Derecho Público que regula todo lo relativo al nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, extinción y modificación de la Relación Jurídico Tributaria, e identifica

³⁰Derecho financiero. Pág. 40.

todos y cada uno de sus elementos, siendo el más importante el Poder Tributario por ser origen del mismo.”³¹

El derecho tributario es la rama del derecho financiero que se propone estudiar, el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y las relaciones entre éstos mismos. De la definición anterior, se pueden extraer los siguientes elementos.

Se ha discutido mucho sobre la autonomía de las diferentes materias que componen el derecho en general, y se ha estimado que el derecho tributario es una rama autónoma del derecho, porque cuenta con todos los elementos para ser considerada por sí mismo autónomo; dentro de los elementos propios del derecho tributario

2.4. Fuentes

Se entiende como fuente toda norma generadora o de creación, fuente puede entenderse también el origen de otra norma. La validez de las normas, la norma superior es fuente de la inmediata inferior, también define como fuente la creación de la norma, o sea que el acto legislativo que la crea es fuente de ley, y la ley es fuente del derecho. Según Fernando Pérez Royo, en el: “Derecho Tributario, al igual que sucede en el conjunto del ordenamiento jurídico público, la teoría de las fuentes del Derecho se ciñe a los modos de creación del derecho escrito por lo que en Derecho Tributario no

³¹ **Derecho financiero parte II. Pág. 15.**

puede ser fuente del mismo la costumbre, atendiendo a que no se pueden crear ni modificar figuras tributarias por costumbre³². El régimen de dichas fuentes sigue el orden jerárquico de la legislación y es la siguiente:

a) La Constitución

La primera de las fuentes del ordenamiento tributario guatemalteco es la Constitución Política de la República de Guatemala, esta como norma suprema del ordenamiento jurídico condiciona los modos de creación de las normas restantes que la desarrollan, y no pueden oponerse a ella, en el caso que una norma ordinaria se opusiera a lo dispuesto en la Carta Magna esta es inconstitucional, porque contradice la Ley fundamental de la nación, en la que se encuentran regulados los principios inherentes a la persona humana.

La Constitución Política de la República de Guatemala, instituye las bases de normas financieras y tributarias, afirma principios generales de la tributación como lo son el principio de legalidad, de equidad y de justicia tributaria, de no confiscación, de retroactividad, los que son base del sistema financiero y sobre los que las leyes ordinarias no pueden implementarse, ya que de hacerlo se estaría ante una violación de la Constitución Política de la República de Guatemala.

³²Derecho financiero mexicano. Pág. 78.

b) Los tratados internacionales

Por debajo de la Constitución la primer fuente por orden de jerarquía son los tratados y convenios internacionales, esta es una posición aceptada generalmente por la doctrina, aunque existe una corriente que sostiene que en la articulación entre tratados y derecho interno no existe jerarquía, sino que distribución de materias, entre tanto se discute a nivel nacional, en cuanto a si los tratados y convenios internacionales tienen o no jerarquía sobre la normativa ordinaria nacional, la posiciones que, en materia de derechos humanos, los Convenios y Tratados Internacionales tienen preeminencia sobre la normativa del país, y que la aplicación de esta postura es necesaria en materia tributaria, por ser uno de los aspectos de la Administración Pública en los que con mayor frecuencia son violentados estos derechos.

Como una garantía a toda la población y por lo tanto aplicable a la materia tributaria, el Artículo 46 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece que: “En materia de derechos humanos, los tratados y convenciones aceptados y ratificados por Guatemala, tienen preeminencia sobre el derecho interno.” Por lo anterior, los tratados y convenios Internacionales en derechos Humanos son fuentes del Derecho Tributario, ya que garantizan que se cumpla la protección del contribuyente y si se analiza e interpreta debidamente el Artículo 46 del ordenamiento constitucional guatemalteco, ocupan el primer lugar, incluso sobre la Carta magna.

c) La ley

Fuente inmediata del derecho, tiene un papel central en el derecho tributario, por lo imperioso del principio de legalidad, que establece que solamente el Congreso de la República de Guatemala, puede decretar una norma tributaria, así como las bases de la recaudación, por lo que se puede afirmar que la ley Tributaria es todo acto emanado del poder legislativo, sancionado conforme el procedimiento previamente establecido, que ordena todo el sistema tributario de la nación, pero la ley no debe vulnerar la Constitución Política de la República de Guatemala. Algunos autores hacen distinción entre Ley formal y Ley material.

La ley formal es aquella que ha recorrido la vía legislativa, y la ley material es todo acto emanado del Estado cuya disposición es de carácter general y abstracto, y el Organismo Legislativo es parte del Estado, por lo que la ley es fuente del derecho tributario, ya que es parte del mismo.

En Guatemala, por la estructura del Estado, al derecho tributario solo se le puede aplicar como fuente la Ley formal, no así la Ley material, porque los acuerdos y resoluciones no son fuente del derecho tributario, como lo regula el Artículo 2 de la Ley del Organismo Judicial.

d) Los reglamentos

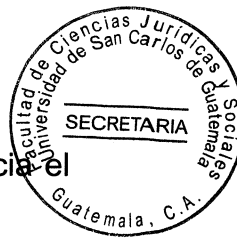
Elemento muy importante del derecho tributario, son emitidos por el Organismo Ejecutivo, y de imperiosa necesidad para la ejecución de las leyes, contiene el desarrollo de la ley respectiva, y ocupan una posición de subordinación con relación a la misma, la reglamentación de las leyes es una función administrativa que corresponde al poder ejecutivo, y su función es la de desarrollar la ley, no sobreponerse a ella, ni crear nuevas figuras que no se encuentran contempladas en la misma; en Guatemala, un reglamento que se sobrepone a la ley es nulo de pleno derecho, y se puede invocar su inconstitucionalidad.

2.5. Principios

Toda rama del derecho en la actualidad cuentan con ciertos principios que informan su actuar y aplicación en el ámbito jurídico, el derecho tributario no es la excepción y cuenta con una serie de principios doctrinarios y legales que informan y rigen la actuación en el campo jurídico legal, los cuales se establecerán a continuación:

a) Principio de legalidad

El principio de legalidad tiene su esencia en la primacía de la ley; es decir que toda norma tributaria debe encontrarse regida estrictamente en cuanto a su creación, aplicación y procedimientos a aspectos legales en su regulación, sin contravenir el

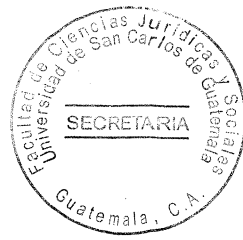


principio de la jerarquía constitucional, además de haber cumplido para su vigencia el procedimiento legislativo de aprobación de una ley.

En la Constitución Política de la República de Guatemala, se puede encontrar el principio de legalidad en varios Artículos, principiando por el Artículo 5 que norma que nadie está obligado a acatar órdenes que no se encuentren basadas en la ley; el Artículo 24 que regula que los libros, documentos y archivos que se relacionen con el pago de tributos podrán ser revisados por autoridad competente de conformidad con la ley, esto en el segundo párrafo de dicho Artículo.

Por su parte el Artículo 28 señala la facultad de todo habitante de la Republica de hacer sus peticiones a la autoridad, las que deberán ser resueltas conforme a la ley, de la misma manera podría seguirse citando Artículos relativos al principio de legalidad; sin embargo, el Artículo constitucional que recoge ampliamente el tema, es el 239 que literalmente señala: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;



- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

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

Para ampliar el concepto y la forma de aplicación del principio de legalidad el tratadista Mario Castillo González, establece lo siguiente: “La limitación a la potestad tributaria del Estado, consistente en prescribir en la constitución que solo por la ley se pueden establecer tributos.”³³

A su vez, Raúl Rodríguez Lobato señala que Gabino Fraga se circunscribe a un estudio del principio de legalidad desde dos puntos de vista:

“Puede entenderse desde el punto de vista material en cuyo caso su alcance es que la norma en que se funda cualquier decisión individual tiene que ser una norma de carácter abstracto e impersonal. Puede ser tomado también en un sentido formal significándose entonces que además de ser una ley desde el punto de vista material, la norma que precede el acto debe tener también el carácter de una ley desde el punto

³³ Derecho administrativo. Pág. 111.

de vista formal, es decir que debe ser una disposición expedida por el poder que conforme al régimen constitucional este normalmente encargado de la formación de leyes.”³⁴

En conclusión, el principio de legalidad puede enunciarse mediante una frase latina que inspira al Derecho Tributario *nullum tributum sine lege*, que significa es nulo el tributo que no se encuentre previamente establecido en la ley.

b) Principio de capacidad de pago

El principio de capacidad de pago hace referencia a que los tributos deben ser establecidos en función de la capacidad económica de cada contribuyente a quien va dirigido. El principio individualiza la carga tributaria para cada contribuyente de acuerdo con su situación financiera en la sociedad. Este principio no es sino el principio de justicia, Jorge Mario Castillo, manifiesta que:

“Conforme sus ingresos los contribuyentes de un Estado deben contribuir a su sometimiento mediante el pago de tributo que se establecerán en función de su capacidad económica.”³⁵ Actualmente la legislación guatemalteca denomina este principio como Capacidad Contributiva o Capacidad de Pago, contenido en la Constitución Política de la República de Guatemala, en el primer párrafo del Artículo

³⁴ **Derecho fiscal.** Pág. 43.

³⁵ **Op. Cit.** Pág. 54.



243, que establece: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.”

c) Principio de igualdad

El principio de igualdad, se encuentra contenido en el Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que establece: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos” Este principio es aplicable al campo tributario en el sentido que todos deben pagar los tributos, pero atendiendo el lugar en la sociedad y en la economía ya que dentro de la igualdad todos son iguales. El autor Raúl Rodríguez Lobato cita en su obra que: “El principio de igualdad significa que las leyes deben tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias.”³⁶

Cuando se habla del principio de igualdad, es uno de los preceptos constitucionales más utilizados en la actualidad, puesto que toda persona se encuentra sujeta a derecho y obligaciones, teniendo las mismas oportunidades sin discriminación alguna, en el ámbito tributario, es de igual manera toda personas se encuentra sujeta a regímenes tributarios igualitarios, todos cuentan con las mismas obligaciones y mismos derechos.

³⁶ Op. Cit. Pág. 45.

d) Principio de generalidad

El principio de generalidad, es de aplicación para todo el derecho, ya que se basa esencialmente en que la ley es de observancia general, es decir, que las Leyes tributarias son aplicables a todos los habitantes de la República, con ciertas limitaciones como puede ser la aplicación del principio de capacidad de pago, que bien es cierto, todos tienen la obligación constitucional de contribuir al sostenimiento del gasto público con el pago de los impuestos, también lo es que se debe contribuir dependiendo de la capacidad de pago que cada contribuyente posea.

El principio de generalidad de la imposición exige a todas las personas con capacidad de pago, el sometimiento al tributo, admitiéndose en el marco de un impuesto particular otras excepciones a la obligación tributaria que las que parezcan inexcusables por razones política económica, social y cultural. Fernando Sainz de Bujanda, sostiene que: "El principio de generalidad significa que todos los ciudadanos han de concurrir al levantamiento de las cargas públicas, en la medida que tengan la necesaria capacidad contributiva puesta de manifiesto en la realización de los hechos imposables tipificados en la ley."³⁷

La Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 135, literal d), recoge este principio al normar que son deberes y derechos cívicos de los guatemaltecos contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley. Por otra

³⁷ Lecciones de derecho financiero. Pág. 89.



parte el Código Tributario, contenido en el Decreto 6-91 del Congreso de la República y todas sus reformas, desarrolla el principio de generalidad en materia tributaria en el primer párrafo del Artículo 1, que regula:

“Carácter y Campo De Aplicación. Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.”

e) Principio de proporcionalidad

Este principio tiene mucha relación con el principio de capacidad de pago, y puede en determinados momentos llamar a confusión con el mismo. El principio de proporcionalidad establece que el deber de contribuir a los gastos del Estado de la población, no debe interferir con derecho de propiedad y que por lo tanto los tributos no deben ser confiscatorios de los bienes del contribuyente.

Cada contribuyente cumplirá con el deber constitucional de pagar tributos sin que estos atenten contra su derecho de propiedad, por lo que el sistema tributario debe encontrarse determinado de tal forma que toda la población pague los tributos proporcionalmente de acuerdo a su riqueza, la exigencia fundamental de todo sistema tributario justo y equitativo es que las cargas se adapten a la capacidad económica de los ciudadanos en proporción a la manifestación de la riqueza que cada quien posea.

CAPÍTULO III

3. Los tributos

Las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige a sus habitantes son considerados tributos, y le corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretarlos, además que dentro de dicha atribución se encuentra la de fijar la tasa impositiva, para la efectividad del mismo.

A través de la historia, los tributos han sido una imposición del Estado a sus habitantes y Guatemala no ha sido la excepción, ya que en la Época Colonial se aplicaron y cobraron obligatoriamente tributos en toda Centroamérica y para la Corona Española cobraba dichos tributos de todo excedente agrícola, generados por las poblaciones indígenas y se conoció como el impuesto del quinto real, es decir, todo habitante debía pagar la quinta parte de su cosecha a ese fin.

3.1. Aspectos generales

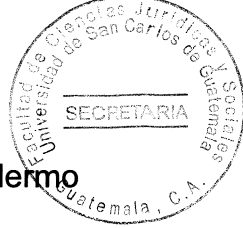
El Estado de Guatemala, crea el Código Tributario contenido en el Decreto 6-91 del Congreso de la República, además, la implementación de diversas leyes tributarias, así como la implementación de la Superintendencia de Administración Tributaria como el ente encargado del cobro de tributos en Guatemala.



Es importante dentro de la presente investigación jurídica relativa al derecho tributario, abordar lo relativo a los tributos o también conocidos como impuestos lo cuales se manifestó con anterioridad se encuentran regidos en base a la doctrina del derecho tributario, la Constitución Política de la República de Guatemala, el Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, así como la diversidad de leyes en materia tributaria aprobadas por el Congreso.

Para el desarrollo de todo Estado el tributo o la tributación son de suma importancia, en el caso de Guatemala, la Constitución Política de la República determina que el Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia, su fin supremo es la realización del bien común, su deber es garantizar a los habitantes la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de las personas y garantizar la protección social económica y jurídica de las familias, una vez el Estado se compromete, debe de cumplir con todos los preceptos constitucionales.

Para el cumplimiento de dichos preceptos constitucionales el Estado impone las obligaciones tributarias a los miembros de la sociedad guatemalteca, que en muchas ocasiones son llamados contribuyentes, el pago del tributo es esencial para que el Estado pueda hacer efectivo cada uno de los preceptos constitucionales antes mencionados ya que a través de estos puede implementar sistemas de seguridad, de educación, y con el ingreso de los tributos o recaudación fiscal así poder subsanar los gastos que conllevan el cumplimiento de dichos preceptos.



Para un mejor análisis y entendimiento de lo que son los tributos el tratadista Guillermo Cabanellas establece lo siguiente al respecto: "Impuesto, contribución u otra obligación fiscal."³⁸

El tratadista argentino manifiesta que el tributo es un impuesto o contribución en la mayoría de veces y a través del desarrollo histórico este ha sido puesto ya sea por la monarquía o por el Estado en el caso de Guatemala.

3.2. Aspecto histórico

El tributo es tan antiguo como la sociedad misma. Todas las sociedades han tenido una modalidad u otra de tributar, ya que de lo contrario las comunidades no hubiesen contado con los recursos materiales y humanos para realizar la obra pública y el bien común de sus habitantes.

En el transcurso de la historia, el tributo adoptó diversas normas, igualmente fue utilizado para propósitos diferentes, además de la obra pública incluyeron el sostenimiento de las clases altas de las variedades y para enfrentamientos bélicos. Hoy, el tributo es un elemento fundamental para la producción de bienes públicos que son necesarios para el fortalecimiento de la economía de mercado.

³⁸ **Diccionario jurídico elemental.** Pág. 471.

En las comunidades más antiguas el impuesto adoptó principalmente la forma de botín de guerra. Las tribus nómadas luchaban permanentemente por despojarse entre sí de la poca riqueza que tenían. De alguna manera el servicio personal particularmente el militar, era en sí una forma de imposición. El impuesto también recaudado de manera embrionaria, en la mayor parte le correspondía al jefe de la tribu en la repartición del botín de guerra

La historia del tributo en Centroamérica durante el periodo colonial, se inició con la explotación y esclavitud indiscriminada de los indígenas por parte de los conquistadores, mediante el sistema conocido como la encomienda. La Corona Española se ocupó de participar en los excedentes agrícolas generados por las poblaciones indígenas en la medida que contó con el quinto real, un impuesto consistente en la quinta parte de la producción mineral.

Al respecto del desarrollo histórico de los tributos el tratadista Guillermo Cabanellas establece lo siguiente al respecto: "Tributar era entregar el vasallo al señor una cantidad en señal por aquel del reconocimiento del señorío de éste. Pagar lo determinado por las leyes o autoridades, para contribuir al sostenimiento de las cargas públicas y otros gastos. Cooperar con especies o servicios a esos mismos fines."³⁹

Lo establecido por el tratadista argentino Cabanellas, el propiamente al sistema monárquico, que se basaba en reinados, para el sostenimiento de un reino o un Estado

³⁹Ibid. 473.

era de suma importancia el cobro de los tributos ya sea de manera económica, en servicios o especies, que este no podía subsistir por si solo ya que necesitaba una serie de ingreso, tal y como se da ahora en la actualidad.

Una de las principales culturas en al ámbito jurídico junto con la civilización romana son los griegos los cuales ya aplicaban los impuestos o tributos la autora Gladys Monterroso indica que: "Para los griegos los impuestos personales directos iban en contra de la dignidad y de la libertad de los ciudadanos, los únicos impuestos que fueron aceptados fueron los indirectos, como aduanales, de mercado y algunas tasas judiciales, posteriormente surgen los impuestos personales, pero no como una necesidad del bien común, sino más bien como resultado de los conflictos bélicos en lo que participo el pueblo griego."⁴⁰

La jurista guatemalteca al respecto de la historia de los tributos manifiesta que se empiezan tanto en la civilización romana y griega desde allí su perfeccionamiento a través de las diversas épocas y culturas, es clara cuando indica que los primeros impuestos fueron aplicados propiamente a las ventas y el comercio de objetos y mercancías que se trasladaban de un lugar a otro, aplicando de alguna manera ya el derecho aduanero.

Como se ha indicado, los tributos se han pagado a lo largo de la historia del desarrollo del ser humano a través de sus diferentes civilizaciones y épocas, desde el punto de

⁴⁰ Op. Cit. Pág. 99.

vista jurídico el tributo su mayor relevancia en la edad media, por lo cual el tratadista Ernesto Zavala indica lo siguiente al respecto: "Que los antecedentes remotos de los sistemas impositivos contemporáneos, se encuentran en censos, derechos y servidumbres que se perciben en la edad media y que en cierta forma han sustituido hasta nuestros tiempos pero con modificaciones originadas por el progreso de la ciencia de las finanzas y las necesidades de que los Estados han impuesto."⁴¹

En la Edad Media fueron impuestos los tributos desde el punto de vista jurídico legal, con la evolución de los mismos y las necesidades de los Estados para su desarrollo estos se fueron perfeccionando hasta como se conocen en la actualidad.

En lo que respecta al desarrollo histórico de los tributo en Guatemala, los mismos se dan en la civilización maya tal y como lo establece el jurista Carlos Enrique Rivera Clavería, en su tesis de grado, indica lo siguiente: "El derecho tributario es la rama del derecho maya más importante, la clase dominante estableció la obligación del pago del tributo, este era el tributo real que estaba obligado a pagar todo súbdito del Halach era requisado por los Bataboob, quienes estaban obligador a enviárselo a su señor, la clase trabajadora pagaba el tributo de diversas formas, en moneda, por cacao, en especie, servicio entre otros."⁴²

Por muchos es sabido que la civilización maya en cuanto a sus sistemas numéricos, de organización y jurídicos fue una civilización bastante avanzada en este aspecto, en lo

⁴¹Elementos de finanzas públicas mexicanas. Pág. 27.

⁴²Introducción al derecho histórico, del derecho en Guatemala. Pág. 121.

que respecta al derecho tributario, ellos también implementaron su propia forma de pago de tributos que se hacían a través de la moneda o del cacao que era una forma de pago también económico en ese tiempo, como se observa la recolección del tributo se daba a su señor o también llamado jefe o rey de la tribu, esto era como un pago por gobernarlos tal y como se da actualmente.

3.3. Concepto

Para conocer más acerca de los tributos es de suma importancia conocer la conceptualización del mismo ya que existen diversos tratadistas tanto nacionales como extranjeros expertos en la materia que dan su punto de vista al respecto los cuales se abordarán a continuación:

La palabra tributo proviene de la voz latina *tributum*, que era utilizada en la antigua Roma hasta el año 168 antes de J.C., para designar el impuesto que debía pagar cada ciudadano de acuerdo con el censo y que era recaudado por tribus. Durante el imperio, la palabra tributo se utilizó como el nombre de distintos gravámenes fiscales que pesaban especialmente sobre los propietarios de tierras y sometidas al Senado se denominaba *stipendium* (estipendio.) Entre una y otra contribución existía la diferencia importante de que el tributo imperial se cobraba directamente a los contribuyentes, mientras el *senatorial* lo satisfacía la ciudad, que a su vez lo repartía después dentro de sus habitantes, especialmente entre los terratenientes.

La doctrina moderna admite, siguiendo el concepto elaborado por Fernando Sainz, ⁴³ que el tributo se define por las siguientes características:

- a) “Son prestaciones debidas, por mandato de la ley, a un ente público, es decir, la obligación de pagar es una obligación ex lege.
- b) Encuentran su fundamento jurídico en el poder de imperio del Estado. Son ingresos de Derecho Público.
- c) Se imponen con el fin de proporcionar medios con que cubrir las necesidades públicas.”⁴³

Al hacer una relación histórica y conceptual de lo que es el tributo se determina que, desde el inicio de la humanidad el contenido de lo que es tributo, hace variar el concepto de obligación, aunque fundamentalmente los elementos necesarios de ésta, son siempre los mismos, los personales o sujetos, los reales y a los formales.

El tratadista Guillermo Cabanellas manifiesta que: “Tributar era entregar el vasallo al señor una cantidad en señal por aquel de reconocimiento del señorío de éste. Pagar lo determinado por las leyes o autoridades, para contribuir al sostenimiento de las cargas públicas y otros gastos. Cooperar con especies o servicios a esos mismos fines.

⁴³ Hacienda y derecho. Pág. 139.

Manifiestar, ofrecer, practicar, con reconocimiento de superioridad ajena, cierta veneración; en especial al respecto, la gratitud, la admiración y homenaje, afectivos.”⁴⁴

Según el tratadista argentino Cabanellas, los tributos propiamente radican en el pago dinerario, el cual servirá para el mantenimiento del Estado y cumplimiento de diversos preceptos constitucionales, el sostenimiento de los gastos públicos los cuales incluyen salud, seguridad educación, infraestructura entre otros aspectos. Asimismo manifiesta que la cooperación se puede dar a través de servicios, según el ordenamiento jurídico al cual pertenece.

Para el autor Carlos GiullianiFonrouge los tributos son: “Las prestaciones pecuniarias que el Estado o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.”⁴⁵

Según el tratadista Carlos Fonrouge, al respecto de su punto de vista sobre lo que son los tributos manifiesta que los mismos son las prestaciones que el habitante paga al Estado, con la finalidad de poder sostener las funciones principales que este realiza. Por otra parte manifiesta que los tributos son prestaciones obligatorias y no voluntarias y el elemento primordial del mismo es la coerción ejercidas por el Estado pues es creado por la voluntad soberana del mismo sin tomar en cuenta la voluntad individual de las personas.

⁴⁴Op. Cit. Pág. 308

⁴⁵Op. Cit. Pág. 283



Por otro lado Héctor Villegas en la definición que proporciona sobre los tributos asegura de los mismos que: “Son prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder imperio en virtud de una Ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.”⁴⁶

El autor limita el cobro y pago del tributo a una expresión monetaria haciendo énfasis en el poder Tributario del Estado, establece con mucha propiedad la función de los tributos en la redistribución de la riqueza.

El Centro Interamericano de Administradores Tributarios CIAT define al tributo, de la manera siguiente: Son las prestaciones en dinero que el Estado exige, en razón de una determinada manifestación de capacidad económica mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público o para el cumplimiento de otros fines de interés general.

El Código Tributario, contenido en el Decreto 6-91, del Congreso de la Republica, en el Artículo 9, define el tributo como: “Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.”

Según la normativa nacional, propiamente el Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece una definición jurídico legal de lo que son los

⁴⁶ Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. Pág. 67.



tributos, estableciendo que los mismos son prestaciones que en el ordenamiento jurídico guatemalteco se dan de forma dineraria, y que el Estado exige a sus habitantes basándose en los principios del derecho tributario como lo son la capacidad de pago entre otros, y su fin principal con la recaudación de estos tributos es el sostenimiento del Estado para que este pueda cumplir con su finalidad.

3.4. Relación jurídica tributaria

Dentro del desarrollo del derecho tributario y los tributos propiamente, surge un vínculo jurídico tanto entre el Estado y los particulares que se encuentran sujetos a los pagos de los tributos, dicho vinculo es denominado de diversas maneras entre las cuales se encuentra la relación jurídica tributaria, la obligación tributaria, la deuda tributaria, la relación de deuda tributaria, crédito impositivo, relación jurídico tributaria sustancial, relación jurídica tributaria principal,

Cada una de las terminaciones conllevan a la obligación entre las partes de la tributación cada estudioso del derecho tributario ha decidido llamar dicho vínculo jurídico de diversas maneras todos con la finalidad de conocer los nexos tributarios jurídicos entre las partes interesada en este caso el Estado y el contribuyente.

El tratadista Héctor Villegas al respecto de la relación jurídica tributaria establece lo siguiente: "Es el vínculo obligacional que se entabla entre el fisco y sujeto activo, que

tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo y un sujeto pasivo que está obligado a la prestación.”⁴⁷

Según el tratadista citado, la relación jurídica tributaria es el vínculo obligacional que una persona en el caso del ordenamiento jurídico guatemalteco el contribuyente adquiere ante el fisco, la Superintendencia de Administración Tributaria, como institución encargada de la recaudación de los tributos en el país.

Asimismo la jurista Gladys Monterroso, al respecto indica lo siguiente: “Es el vínculo jurídico, producto de la potestad del Estado que al imponer las bases de la tributación unilateralmente, coloca al sujeto pasivo de la misma como un deudor de la obligación tributaria, cuya extinción se encuentra sujeto al cumplimiento de la misma.”⁴⁸

Según la jurista, el Estado impone una base de tributación la cual es de carácter unilateral, con esto se entiende que es solo una persona la que se encuentra obligada a cumplir con la misma en este caso es el sujeto pasivo como deudor de la obligación.

Desde el punto de vista jurídico legal, el Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala al respecto de la relación jurídico tributaria en el Artículo 14 establece lo siguiente:

⁴⁷ **Ibíd.** Pág. 114.

⁴⁸ **Derecho financiero, derecho tributario.** Pág. 42.

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.”

El Código Tributario, regula que es la relación entre el sujeto pasivo o contribuyente, este vínculo es de carácter personal únicamente y unilateral, el cual se debe cumplir ante los órganos de la administración tributaria en Guatemala, Principalmente la Superintendencia de Administración Tributaria.

La relación jurídica tributaria corresponde al derecho público, ya que existe una relación social, jurídica y constitucional que establece el Estado, está obligado a distinguir los ingresos tributarios de los servicios públicos que perciben los contribuyentes.

3.5. Clasificación legal del tributo

En cuanto a la clasificación de los tributos desde el punto de vista legal, esta se encuentra regulada en el Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, donde establece cuales son los tipos o clases de tributos

propiamente en el Artículo 10 al establecer que existen los impuestos, los arbitrios, las contribuciones especiales y las contribuciones por mejoras, cada uno de estos tributos se encuentran regulados en dicha normativa legal de la siguiente manera:

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

La característica principal de los impuestos es que son coercitivos, cuyo cumplimiento exige el estado, no existe una contraprestación para el contribuyente, sino únicamente están destinados a financiar el Presupuesto de Egresos del Estado; y mediante los cuales se obliga a satisfacer las necesidades colectivas como los servicios públicos de la sociedad.

Artículo 12. Arbitrio. Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.

Es un pago pecuniario, obligatorio y definitivo que establecen las municipalidades para percibir los ingresos que le permitan cumplir con sus obligaciones, aplicados únicamente a los vecinos de una circunscripción municipal.

“Artículo 13. Contribución especial y contribución por mejoras. Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales. Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto

total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.”

Las contribuciones especiales son fijadas únicamente por el Estado o las municipalidades, y va dirigido a uno o varios sectores de la población, cuyo objetivo es satisfacer parcialmente el costo de una obra que será de uso público.

El Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, regula cuatro tipos de tributos los cuales se encuentran dirigidos a diversas partes de la sociedad como lo son los contribuyentes, los que se encuentran a favor de las municipalidades en este caso los arbitrios, y los diversos tipos de contribuciones las especiales y las que se realizan por mejoras.

Por otra parte, el Estado de Guatemala se ha visto en la necesidad de la implementación del derecho tributario como una de las ramas del derecho más importante para el desarrollo a través de la aplicación de dicho derecho surgen los tributos los cuales legalmente se encuentran regulados en cuatro subdivisiones dentro del Código Tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Asimismo el Estado se ve en la necesidad de crear una institución de carácter estatal y autónoma, para la recaudación fiscal del país, por lo cual es implementada la Superintendencia de Administración Tributaria, la que se encarga de la aplicación del



derecho tributario y la recaudación de tributos por parte de los contribuyentes, los tributos son la base económica fundamental para el desarrollo integral de todo Estado.



CAPÍTULO IV

4. Violación al derecho de propiedad en el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria

Como parte central de la presente investigación jurídica es importante abordar lo relativo a la violación al derecho de propiedad en el otorgamiento de la medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria y cuáles son las repercusiones jurídicas y sociales que genera dicha desjudicialización en materia tributaria.

4.1. Aspectos generales de la persecución penal

Después que el Ministerio Público haya realizado la investigación criminal, también por mandato constitucional se encuentra obligado a llevar a cabo la persecución penal de todos los hechos delictivos de acción pública y los delitos de acción pública que dependen de instancia particular, que se cometan dentro del territorio nacional ya sea por guatemaltecos o por extranjeros todo esto queda a disposición del ente investigador.

La persecución penal, es la acción que por mandato legal corresponde al Ministerio Público para poder accionar penalmente contra los sindicados de delitos de acción



pública y los de acción pública que dependa de instancia particular cuando ésta ha sido promovida, con excepción de los delitos de acción privada, los hechos de tránsito y los delitos cuya pena sea solo de multa.

El Ministerio Público debe promover la investigación penal a efecto de evitar que se produzcan consecuencias ulteriores. “Por lo que es obligación del Ministerio Público extender su investigación tanto a circunstancias de cargo y descargo.”⁴⁹

En cuanto a las funciones de investigación que realiza el Ministerio Público, las mismas han de ser de carácter objetivo, entendiéndose para ello, que ha de realizar requerimientos y solicitudes aún en favor del imputado, de ello que se parte para establecer que el ente fiscal no realiza acciones de carácter inquisitivo, pues lo correcto es entender, que es una institución que dirige la investigación y a consecuencia de ello promueve la acción penal, y que según sus principios de actuación debe actuar con objetividad y con base a la legalidad.

La persecución penal, es una obligación impuesta al Ministerio Público en calidad de órgano auxiliar de la administración de justicia y que consiste en realizar una serie de actividades bajo control jurisdiccional desde que tenga conocimiento de un hecho delictivo o con apariencia delictiva, que atenderá al seguimiento de la persona del perseguido y a la reunión de los elementos probatorios indispensables para fundamentar una acusación sobre la cual deba basarse indefectiblemente el desarrollo

⁴⁹ Matta Consuegra, Daniel. **Apuntes de derecho procesal penal I**. Pág. 1.



del juicio, y a evitar las consecuencias posteriores del delito. Es en consecuencia el ejercicio de la acción penal.

Para que el Ministerio Público pueda ejercer una correcta persecución penal es necesario que dicha actividad, cuente con las características fundamentales que se describirán brevemente a continuación:

a) Pública

En el Código Procesal Penal, Decreto número 51-92 del Congreso de la República de Guatemala, en el capítulo II, que se refiere a la persecución penal, se establece la clasificación de los delitos según la acción, penal, esto se refiere específicamente a que ente o persona debe realizar la acción penal, es decir quién debe dirigir y realizar todas las acciones y peticiones ante los tribunales para dilucidar un tipo penal y llegar a la sentencia correspondiente.

Se ha dicho anteriormente que el Ministerio Público ejerce la persecución penal en todos los delitos de acción pública, y es precisamente en esta sección del código procesal penal, en la que se clasifican los tipos penales, de esa cuenta en el Artículo 24 del citado Código, que establece que la acción penal se ejercerá de acuerdo a la siguiente clasificación:

- a. Acción pública.
- b. Acción pública dependiente de instancia particular o que requiere autorización estatal; y
- c. Acción privada.

b) Objetiva

La persecución penal es objetiva, en virtud de que en todas las actividades que desarrolla el Ministerio Público por medio de sus fiscales en la investigación de un hecho delictivo, adecúa sus actos a un criterio objetivo, ya que por disposición constitucional el Ministerio Público tiene como misión fundamental la correcta aplicación de la ley, debiendo formular sus requerimientos y solicitudes conforme criterio objetivo, aún a favor del imputado. (Artículo 108 del Código Procesal Penal).

c) Única

La persecución penal es única, en virtud de que por la comisión de un hecho delictivo nadie puede ser perseguido más de una vez por el mismo hecho. Esta disposición está contenida en el Artículo 17 del Código Procesal Penal, al establecer que nadie debe ser perseguido penalmente más de una vez por el mismo hecho y únicamente establece que se puede dar una nueva persecución penal, cuando la primera fue intentada ante un tribunal incompetente, cuando la persecución proviene de defectos de promoción; o



cuando un mismo hecho debe ser juzgado por tribunales o procedimientos diferentes que no pueden ser unificados.

d) Continua

La persecución penal de conformidad con la ley adjetiva penal, no puede suspenderse por ningún motivo, salvo los casos expresamente establecidos en la ley, esto significa que iniciada la acción penal, el fiscal designado para la investigación de un hecho delictivo, no puede suspender, interrumpir o hacer cesar la investigación sin incurrir en responsabilidad personal y es considerada como una falta grave, de acuerdo a lo estipulado en el Artículo 285 y 290 del Código Procesal Penal.

e) Obligatoria

Se dice que la persecución penal es obligatoria en virtud que de conformidad con la Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 251 se establece que el jefe del Ministerio Público será el fiscal general y le corresponde el ejercicio de la acción penal pública, disposición que esta complementada por lo dispuesto en el Artículo 107 del Código Procesal Penal, al establecer que el ejercicio de la persecución penal corresponde al Ministerio Público como órgano auxiliar de la administración de justicia, asignándole específicamente el procedimiento preparatorio y la dirección de la Policía Nacional Civil en su función investigativa.

f) Gratuita

La persecución penal es gratuita en virtud de que ninguno de los sujetos procesales está obligado a remunerar a los fiscales que tengan a su cargo la persecución penal la investigación de un delito, tal como lo establece el Artículo 12 del Código Procesal Penal y el Artículo 57 de la ley del organismo judicial, al preceptuar que la función de los tribunales es gratuita en la tramitación de los procesos y que la justicia es gratuita e igual para todos.

g) Irrenunciable

La persecución penal es irrenunciable, en virtud de que por imperativo legal, es una función que corresponde al Ministerio Público como órgano auxiliar de la administración de justicia, quien en el ejercicio de sus funciones autónomas, promueve la persecución penal, y dirige la investigación de los delitos de acción pública. No está de más indicar que de conformidad con la ley orgánica del Ministerio Público se establece que el mismo es único e indivisible para todo el Estado, y que en la actuación de cada uno de sus funcionarios está representado íntegramente; de donde se deduce que la persecución penal es irrenunciable, ya que el fiscal que actúa en la investigación de un hecho delictivo representa a la institución Ministerio Público, que no puede renunciar del ejercicio de la persecución penal, salvo los casos de excusas que determina la ley.

h) Oficial

Se dice que la persecución penal es oficial, en virtud de que el Estado en el ejercicio de su soberanía, que tiene la potestad y obligación de perseguir oficialmente todos los hechos ilícitos penales que se cometan en el territorio nacional y que sean de acción pública, acción pública dependiente de instancia particular, persecución ésta que realiza por medio del Ministerio Público a quien ha delegado constitucionalmente y con autonomía para ejercer la investigación y persecución penal; a excepción de los delitos de acción privada.

4.2. Aspectos generales de la Superintendencia de la Administración Tributaria

El Estado de Guatemala, tiene diversidad de fines que cumplir ante sus habitantes, siendo el principal el que se denomina bien común, es decir, la búsqueda del mayor bienestar de los guatemaltecos. Para el efecto, el Estado no puede satisfacer necesidades sociales, sin recursos financieros, mismos que se obtienen mediante la tributación y en ese sentido la Superintendencia de Administración Tributaria, es la entidad especializada en materia tributaria encargada de la recaudación del tributo, con la finalidad que el Estado cumpla sus funciones.

El Gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país. Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la



Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), con el propósito de modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los Acuerdos de Paz y el Programa de Modernización del sector Público.

El proyecto de la creación, se inició en septiembre de 1997 con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo. El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente.

La creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, fue aprobada por el Congreso de la República de Guatemala, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998. La Superintendencia de Administración Tributaria, es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

Asimismo es importante establecer que la Superintendencia de Administración Tributaria, es una institución del Estado de Guatemala, la cual es de carácter descentralizada, entre los objetivos principales de dicha institución es ejercer con



exclusividad las funciones de administración tributaria, únicamente tendrá competencia en dicho ramo, contenidas en las diversas leyes relacionadas con la materia tributaria, desde la inscripción de contribuyentes nuevos hasta la entrega al Estado de la recaudación fiscal realizada cada determinado tiempo.

La institución tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, una de sus principales características es la autonomía para el ejercicio de sus funciones, tanto económicas, financiera, técnica, administrativa y patrimonialmente.

4.3. Régimen jurídico de la cobranza administrativa por parte de la Administración Tributaria de Guatemala

Son diversas las disposiciones legales en las que se encuentran la potestad a favor de la Superintendencia de Administración Tributaria para promover en forma administrativa las acciones de inobservancia o incumplimiento de los contribuyentes y en ese orden además de las disposiciones reglamentarias internas se presenta a continuación el ordenamiento jurídico utilizado indicando los diversos artículos del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

“Artículo 103. Determinación. La determinación de la obligación tributaria es al acto mediante el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria, según corresponda conforme a la ley, o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía, o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma.



Artículo 104. Cumplimiento. Determinada la obligación tributaria, el contribuyente o responsable, deberá cumplirla sin necesidad de requerimiento por parte de la Administración. El contribuyente o responsable podrá, bajo su absoluta responsabilidad, presentar formularios electrónicos o por cualquier otro medio establecido en este Código, para lo cual podrá contratar los servicios de un Contador Público y Auditor o un Perito Contador. La Administración Tributaria establecerá los procedimientos y condiciones para que el contribuyente o responsable autorice al contador público y auditor o al perito contador.

Artículo 105. Determinación por el contribuyente o responsable. La determinación se efectuará de acuerdo con las declaraciones que deberán presentar los contribuyentes o los responsables, en su caso, en las condiciones que establezca la ley. La Administración Tributaria podrá autorizar a los sujetos pasivos para que presenten las declaraciones, estados financieros, sus anexos o cualquier información que estén obligados a proporcionar conforme a la ley, por vía electrónica o en medios distintos al papel, cuya lectura pueda efectuarse utilizando dispositivos electrónicos. Dichos medios deberán cumplir con los siguientes requisitos:

1. Que identifique a través de una clave electrónica al sujeto pasivo de la obligación tributaria. Se entiende como tal la clave electrónica de acceso u otros medios equivalentes a la firma autógrafa, que acreditan quién es el autor. La Administración Tributaria proporcionará a cada sujeto pasivo que lo solicite una clave de acceso

distinta, que sólo él deberá conocer y utilizar. La utilización de esta clave vinculará al sujeto pasivo al documento y lo hará responsable por su contenido.

2. Que aseguren la integridad de la información, de forma que no pueda hacerse ninguna alteración posterior de los datos consignados en la declaración, anexo o información presentada.
3. Que la Administración Tributaria entregue al sujeto pasivo una constancia de recepción de la declaración, anexo o información, en forma física o electrónica.

La Administración Tributaria establecerá los procedimientos y formalidades a seguir para la presentación de las declaraciones, estados financieros, anexos e informaciones en papel, por vía electrónica o por otros medios distintos al papel, velando porque se cumplan los requisitos antes enumerados.

Artículo 107. Determinación de oficio. En los casos en que el contribuyente o el responsable omitan la presentación de la declaración o no proporcione la información necesaria para establecer la obligación tributaria, la Administración Tributaria determinará de oficio los tributos que por ley le corresponde administrar. Previamente a la determinación de oficio, la Administración Tributaria deberá requerir la presentación de las declaraciones omitidas, fijando para ello un plazo de diez (10) días hábiles.



Si transcurrido este plazo el contribuyente o el responsable no presentare las declaraciones o informaciones requeridas, la Administración Tributaria formulará la determinación de oficio del impuesto sobre base cierta o presunta conforme este Código, así como la de las sanciones e intereses que corresponda. Seguidamente procederá conforme a lo que establecen los Artículos 145 y 146 de este Código.

Artículo 108. Determinación de oficio sobre base cierta. Vencido el plazo a que se refiere el Artículo anterior, sin que el contribuyente o responsable cumpla con la presentación de las declaraciones o no proporcione la información requerida, la Administración efectuará de oficio la determinación de la obligación, tomando como base los libros, registros y documentación contable del contribuyente, así como cualquier información pertinente recabada de terceros. Contra esta determinación se admite prueba en contrario y procederán todos los recursos previstos en este código.

Artículo 109. Determinación de oficio sobre base presunta. En los casos de negativa de los contribuyentes o responsables a proporcionar la información, documentación, libros y registros contables, la Administración Tributaria determinará la obligación sobre base presunta. Para tal objeto podrá tomar como indicios los promedios de períodos anteriores, declarados por el mismo contribuyente y que se relacionen con el impuesto que corresponde, así como la información pertinente que obtenga de terceros relacionados con su actividad.”



Asimismo, podrá utilizar promedios o porcentajes de ingresos o ventas, egresos o costos, utilidades aplicables en la escala o categoría que corresponda a la actividad a que se dedique el contribuyente o responsable omiso en las declaraciones o informaciones.

En el campo administrativo, es la actividad que desarrolla la Superintendencia de Administración Tributaria, cuando uno o varios contribuyentes incumplen con los deberes formales u obligacionales que tienen frente al fisco de conformidad con las actividades comerciales, mercantiles o industriales a los que se dedican o incluso de servicios profesionales, en otras palabras, todo contribuyente es debidamente fiscalizado y cuando se encuentra dicha administración con circunstancias de insolvencia o incumplimiento se procede por la vía administrativa y una vez agotada la misma si no hay solución se traslada a sede judicial para la resolución correspondiente.

4.4. La violación al derecho de propiedad en el otorgamiento de la desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal en materia tributaria

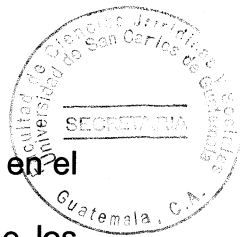
Por mandato constitucional la propiedad privada es una garantía por parte el Estado para ejercer ese derecho por todo habitante para lo cual se deben crear las condiciones

que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y desarrollo nacional.

Sin embargo, la garantía individual antes mencionada y regulada el texto constitucional guatemalteco tiene su limitación en materia tributaria como en todo ámbito jurídico, tomando en consideración que también se promueve persecución penal tributaria, como consecuencia de adeudos tributarios y sobre todo cuando se solicita como medida desjudicializadora la suspensión condicional de la persecución penal, en dicha actuación se pone en peligro y violenta dicho mandato constitucional.

La relación jurídico-tributaria y la obligación jurídico-tributaria constituyen un vínculo de carácter personal entre el contribuyente y la Superintendencia de Administración Tributaria y para el efecto se promueven en vía administrativa y judicial diversas acciones que tienen como finalidad resolver el conflicto y por ende obligar al contribuyente al pago de los tributos adeudados y cuando se otorga la suspensión condicional de la persecución penal se pone en riesgo y se violenta el derecho de propiedad establecido en la Constitución Política de la República.

Para el cumplimiento de sus fines el Estado necesita recursos financieros porque de esta manera cubre las necesidades sociales mediante la creación y cobranza de diversos tributos. Además, de conformidad con la Constitución Política de la República de Guatemala el Artículo 39 regula la propiedad privada como una garantía, así como un derecho a la persona humana para lo cual toda persona puede disponer libremente



de sus bienes de acuerdo a la ley. Además, el Código Civil vigente en Guatemala, en el Artículo 464, establece que la propiedad es el derecho de gozar y disponer de los bienes dentro de los límites y con la observancia de las obligaciones que establecen las leyes.

Además en ambas disposiciones legales el Estado únicamente reconoce el ejercicio del derecho de propiedad, pero puede en determinados momentos violentar el mismo particularmente cuando el contribuyente ha sido sindicado de la comisión de un delito contra el régimen tributario y es allí donde se pone en riesgo la propiedad de dicha persona pues el adeudo tributario incluye el impuesto, la multa, la mora y los intereses lo que en algunas oportunidades para cumplir con dicha obligación tributaria tiene que vender o hipotecar algún bien poniendo en riesgo su patrimonio. Para que la Administración Tributaria, así como el órgano jurisdiccional competente no continúe con la persecución penal por el ilícito cometido.

Por otra parte, a pesar que la Constitución Política de la República de Guatemala, garantiza el pleno ejercicio del derecho de propiedad, este se cumple en forma relativa y no absoluta tomando en consideración que efectivamente en materia tributaria existe plena violación al ejercicio del derecho de propiedad principalmente cuando se otorgan medidas desjudicializadoras, tales como la suspensión condicional de la persecución penal, puesto que a pesar de dicho otorgamiento la propiedad del contribuyente sigue embargada y es necesario esperar la resolución jurídica y posterior el interesado deberá hacer las gestiones ante el Registro General de la Propiedad que corresponda



para la liberación de dicho gravamen, lo cual constituye un acto contrario al mandato constitucional, especialmente lo contenido en el Artículo 39, relativo a la propiedad privada.

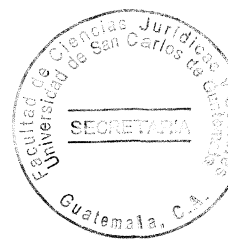


CONCLUSIÓN DISCURSIVA

Para esta investigación jurídica, es de suma importancia determinar e identificar cual es la problemática que se encontró en el desarrollo de la misma, por lo cual para efectos de la presente se determinó cuáles son las consecuencias que contrae consigo la violación al derecho de propiedad de las personas, por el otorgamiento de medida desjudicializadora de suspensión condicional de la persecución penal todo esto en materia tributaria. Asimismo es importante determinar que dichos trámites tanto legales como administrativos se realizan ante la Superintendencia de Administración Tributaria, conocida por sus siglas como SAT, la cual se encarga de la recaudación de los tributos a nivel nacional.

Para el efecto, el investigador considera viable la presente investigación, puesto que en muchas ocasiones no se aplica la normativa tributaria vigente en Guatemala y de igual manera tampoco se respeta el derecho a la propiedad y la normativa aplicable a la misma, por lo cual se realizó un análisis si existe o no violación al derecho de propiedad cuando se otorga la medida desjudicializadora de la suspensión condicional en la persecución penal, todo esto por los problemas que puedan generar la falta de pagos de tributos del contribuyente ante la Superintendencia de Administración Tributaria SAT.

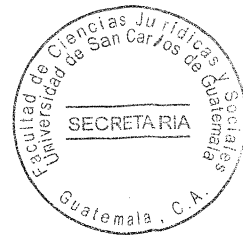
Para efectos se recomienda que la Superintendencia de Administración Tributaria, sea el órgano rector encargado de la planificación, programación, cobro del tributo, cree protocolos de cobranza cuando se dé el impago por parte del obligado, y principalmente si a este se le ve violentado el derecho constitucional de propiedad.





BIBLIOGRAFÍA

- BRAVO GONZÁLEZ, Agustín y Sara Bialostosky. **Compendio de derecho romano.** México. Ed. Pax, 2010.
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual.** Buenos Aires, Argentina. Ed. Heliasta. 1976.
- CASTÁN TOBEÑAS, José. **Derecho civil español común y foral.** España. Ed. Reus, 1926.
- CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Derecho administrativo.** Guatemala: Ed. Impresiones gráficas, 2006.
- DÍAZ NÁJERA, Juan. **Derecho financiero II.** Guatemala. Ed. Praxis. 2002.
- ESPÍN CÁNOVAS, Diego. **Manual de derecho civil español.** Madrid, España. Ed. Revista de Derecho Privado. 1959.
- GIULLIANNI FONROUGE Carlos. **Derecho financiero.** Buenos Aires, Argentina. Ed. Depalma, 1970
- IGLESIAS, Juan. **Derecho romano.** Barcelona. Ed. Ariel, 1999.
- MONTERROSO VELÁSQUEZ DE MORALES, Gladys Elizabeth **Derecho financiero parte II, derecho tributario.** Guatemala. Ed. Comunicación Gráfica G&A, 2003.
- OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales.** Buenos Aires, Argentina. Ed. Heliasta. 2000.
- PÉREZ ROYO, Fernando. **Derecho financiero mexicano.** México. Ed. Porrúa, 1998.
- PUIG PEÑA, Federico. **Tratado de derecho civil español.** España. Ed. Revista de Derecho Privado, 1951.
- RIVERA CLAVERIA, Carlos Enrique. **Introducción al derecho histórico, del derecho en Guatemala.** Guatemala. Ed. Universitaria, 1993.



RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal**. México. Ed. Harla, 1986.

SAINZ DE BUFANDA, Fernando. **Lecciones de derecho financiero**. Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. 2000.

VILLEGAS LARA, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Buenos Aires, Argentina. Ed. Depalma, 1997

ZAVALA, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas**. México. Ed. Porrúa, 1967.

Legislación:

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

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

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

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

Código Civil. Decreto Ley 106, Enrique Peralta Azúrdia, Jefe de Gobierno de Guatemala.

Código Procesal Civil. Decreto Ley 107, Enrique Peralta Azúrdia, Jefe de Gobierno de Guatemala.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley Contra la Defraudación y Contrabando Aduanero. Decreto 58-90 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley de Actualización Tributaria. Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.