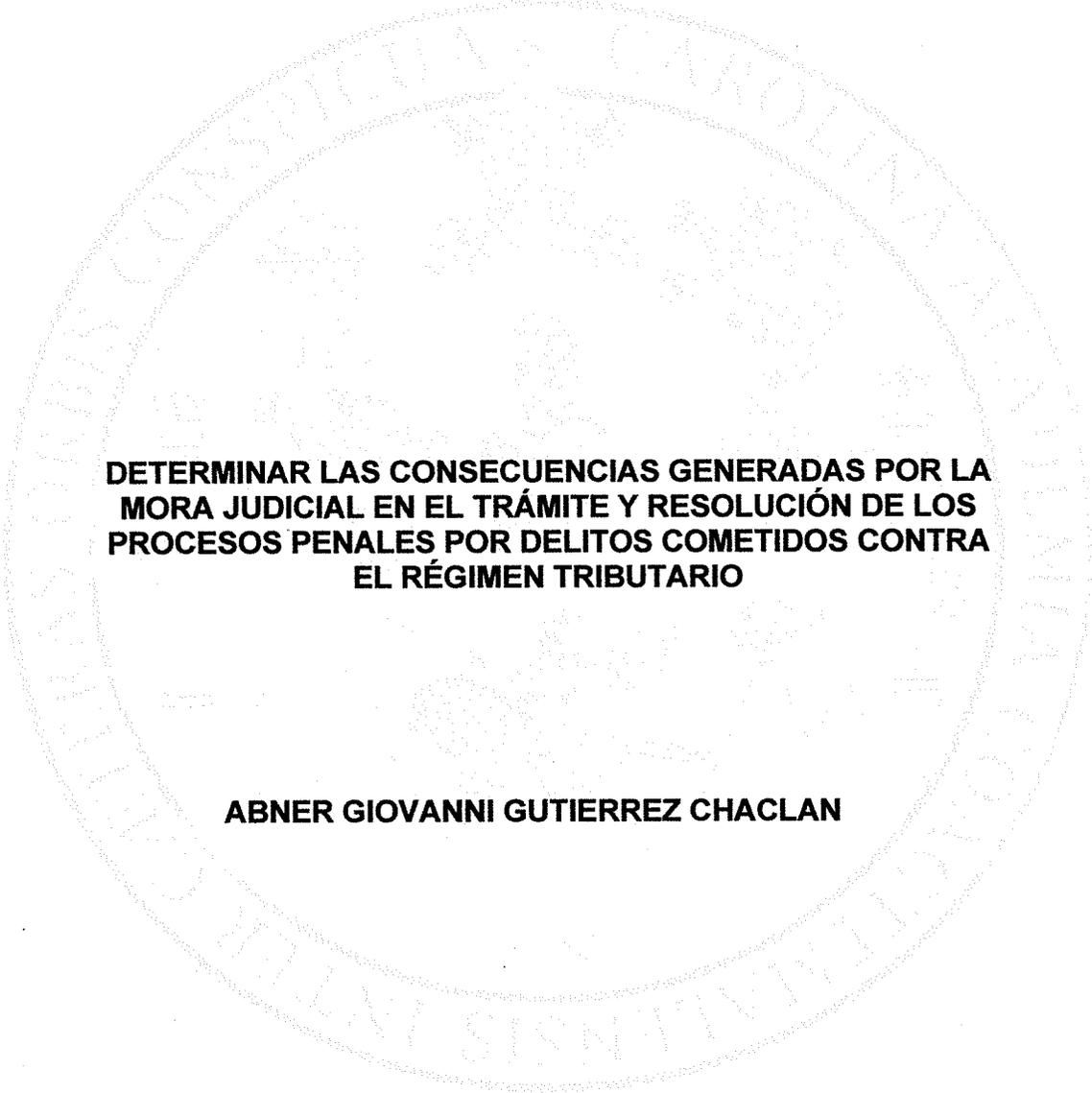


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES**



**DETERMINAR LAS CONSECUENCIAS GENERADAS POR LA  
MORA JUDICIAL EN EL TRÁMITE Y RESOLUCIÓN DE LOS  
PROCESOS PENALES POR DELITOS COMETIDOS CONTRA  
EL RÉGIMEN TRIBUTARIO**

**ABNER GIOVANNI GUTIERREZ CHACLAN**

**GUATEMALA, SEPTIEMBRE DE 2024**

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

**DETERMINAR LAS CONSECUENCIAS GENERADAS POR LA  
MORA JUDICIAL EN EL TRÁMITE Y RESOLUCIÓN DE LOS  
PROCESOS PENALES POR DELITOS COMETIDOS CONTRA  
EL RÉGIMEN TRIBUTARIO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**ABNER GIOVANNI GUTIERREZ CHACLÁN**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADO EN CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES**

Y los títulos profesionales de

**ABOGADO Y NOTARIO**

**Guatemala, septiembre de 2024**

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

DECANO:	M.Sc.	Henry Emanuel Arriaga Contreras
VOCAL I:	Vacante	
VOCAL II:	Lic.	Rodolfo Barahona Jácome
VOCAL III:	Lic.	Helmer Rolando Reyes García
VOCAL IV:	Lic.	Javier Eduardo Sarmiento Cabrera
VOCAL V:	Br.	Gustavo Adolfo Oroxom Aguilar
SECRETARIO:	Lic.	Wilfredo Eliú Ramos Leonor

**TRIBUNAL QUE PARACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidente:	Lcda.	Laura Evangelina Ordoñez Gálvez
Secretario:	Lic.	Carlos Augusto Hernández López
Vocal:	Lic.	Jacobo Lemus Bran

**Segunda Fase:**

Presidente:	Lic.	Marco Tulio Escobar Herrera
Secretario:	Lcda.	Cristina Elizabeth Gómez Medrano
Vocal:	Lcda.	Raquel Eleonora García Recinos

**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,  
 10 de noviembre de 2017.

Atentamente pase al (a) Profesional, VICTOR ARMANDO DE LEÓN MORENTE  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
ABNER GIOVANNI GUTIERREZ CHACLÁN, con carné 201121207,  
 intitulado DETERMINAR LAS CONSECUENCIAS GENERADAS POR LA MORA JUDICIAL EN EL TRÁMITE Y  
RESOLUCIÓN DE LOS PROCESOS PENALES POR DELITOS COMETIDOS CONTRA EL RÉGIMEN TRIBUTARIO.

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 MARTÍNEZ**  
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis

Fecha de recepción 13 / 11 / 2017 (1)

Asesor(a)  
 (Firma y Sello)

**VICTOR ARMANDO DE LEÓN MORENTE**  
 ABOGADO Y NOTARIO



**LICENCIADO**  
**VICTOR ARMANDO DE LEON MORENTE**  
**ABOGADO Y NOTARIO**  
**8 avenida 13-76, 3er. Nivel. Of 2, Guatemala, C.A.**  
**Teléfono 56326584**



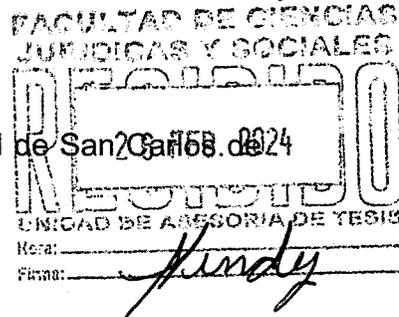
Guatemala, 27 de julio de 2018.

Licenciado:

Roberto Fredy Orellana Martínez

Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales Universidad de San Carlos de Guatemala  
Guatemala



Licenciado Orellana:

De conformidad con la resolución de fecha veinticuatro de septiembre del año dos mil catorce, emitida por la unidad a su cargo, y por medio de la cual fui nombrado asesor del bachiller ABNER GIOVANNI GUTIERREZ CHACLAN, quien se identifica con carné número: 201121207, en la elaboración de su trabajo de tesis de grado intitulado: "Determinar las consecuencias generadas por la mora judicial en el trámite y resolución de los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario", declaro expresamente no ser pariente del estudiante dentro de los grados de ley, por lo que procedo a entregarle el presente dictamen, y realizo las siguientes observaciones

- a) El contenido científico y técnico del trabajo de tesis elaborado por el estudiante se distribuye en cuatro capítulos en los que se expone la doctrina y las disposiciones legales que dan origen a los fundamentos jurídicos que evidencian las consecuencias generadas por la mora judicial en el trámite y resolución de los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario las consecuencias generadas por la mora judicial en el trámite y resolución de los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario. El estudiante observó las modificaciones O y adiciones sugeridas al contenido capitular, mismas que fueron realizadas.
- b) Los métodos y técnicas de investigación utilizadas para el desarrollo de la investigación, fueron las correctas, la investigación se basó en las consecuencias generadas por la mora judicial en el trámite y resolución de los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario, al explicar a lo largo del trabajo el origen de cada uno de los fundamentos jurídicos que fueron luego detallados en el capítulo final del trabajo de tesis. Asimismo, se utilizaron correctamente los métodos: analítico, sintético deductivo, inductivo, analógico o comparativo, apoyados en la técnica bibliográfica y la documental, lo que permitió el fundamento argumentativo necesario. De igual manera es importante mencionar que, a lo largo de la exposición del contenido capitular, se recomendó al estudiante la utilización de las referencias bibliográficas en beneficio de la protección de los derechos de autor con el fin de evitar el plagio y ofrecer mayor precisión.

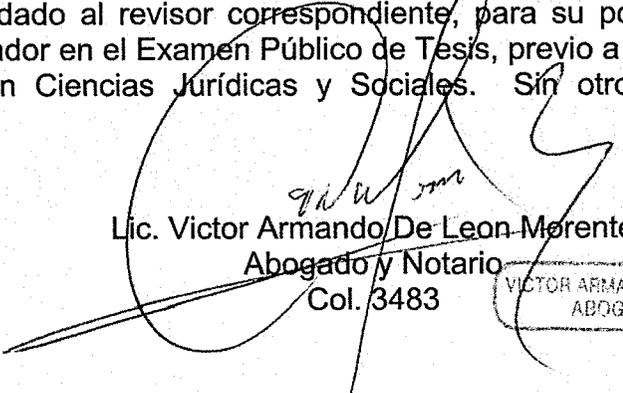


**LICENCIADO**  
**VICTOR ARMANDO DE LEON MORENTE**  
**ABOGADO Y NOTARIO**  
**8 avenida 13-76, 3er. Nivel. Of 2, Guatemala, C.A.**  
**Teléfono 56326584**

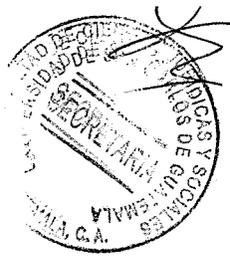
---

- c) Respecto a la redacción del trabajo, se considera que la misma es acorde a los fines de la tesis de grado que se presenta, el uso técnico de las normas gramaticales y de términos jurídicos son los apropiados para un trabajo de tesis de grado, así como de la correcta estructuración de los capítulos y subtítulos que permiten desarrollar los temas que posibilitan comprender las razones por las cuales cada uno de los fundamentos jurídicos señalados en el capítulo final de tesis son procedentes en cuanto a evidenciar que las consecuencias generadas por la mora judicial en el trámite y resolución de los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario.
- d) El aporte científico del bachiller es primordial para fortalecimiento de la creación y aplicación del derecho en Guatemala cumpliendo con el deber universitario de promover la investigación científica la cual se ha realizado mediante los o procedimientos adecuados. Asimismo, es procedente señalar que, en el contenido de la investigación, se satisfacen los requisitos reglamentarios establecidos; se hizo acopio de información, objetiva, clara y concisa respecto al tema tratado.
- e) El arribo a la conclusión discursiva es correcto, se plantea de forma clara y precisa, acorde al análisis practicado; es una correcta argumentación de la interpretación del contenido del trabajo de tesis, presenta los hallazgos y aportes pertinentes, en todo lo relativo las consecuencias generadas por la mora judicial en el trámite y resolución de los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario.
- f) Para la realización de la tesis que se presenta, se consultó las fuentes bibliográficas adecuadas, lo cual permitió que las afirmaciones científicas presentadas a lo largo del trabajo tuviesen el fundamento argumentativo suficiente, fortaleciendo la tesis presentada por el estudiante.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, se considera salvo mejor opinión técnica en contrario, que la tesis presentada por el bachiller **Abner Giovanni Gutierrez Chaclán** cumple con los requisitos pertinentes y exigidos por el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, razón por la cual procedo a emitir **DICTAMEN FAVORABLE**, por lo que puede ser trasladado al revisor correspondiente, para su posterior evaluación por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar el grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales. Sin otro particular, me suscribo atentamente,

  
Lic. Victor Armando De Leon Morente  
Abogado y Notario  
Col. 3483

VICTOR ARMANDO DE LEON MORENTE  
ABOGADO Y NOTARIO

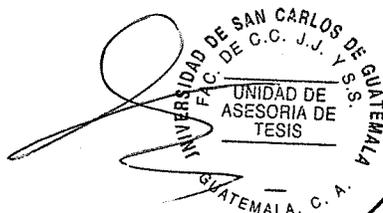


**D. ORD. 96-2024**

Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, veintiséis de enero de dos mil veinticuatro.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante, **ABNER GIOVANNI GUTIERREZ CHACLAN**, titulado **DETERMINAR LAS CONSECUENCIAS GENERADAS POR LA MORA JUDICIAL EN EL TRAMITE Y RESOLUCION DE LOS PROCESOS PENALES POR DELITOS COMETIDOS CONTRA EL REGIMEN TRIBUTARIO**. Artículos 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

HMAC/JIMR





## DEDICATORIA

- A DIOS:** Jehová, por ser mi creador y padre, por los logros que tengo por su gracia, quien me proporciona el conocimiento y me da la protección sobre mi vida.
- A MIS ABUELOS:** Julia García y Carlos Hernández, por su apoyo financiero, emocional, especialmente a mi abuela quien lucho por mi aún en los momentos más difíciles, tengo plena convicción que la oportunidad de graduarme es un regalo de Dios para nosotros.
- A MIS PADRES:** Jesús Elizabeth Chaclán García y Jhon Giovani Morales, quienes me ha brindado la vida.
- A MI FAMILIA:** Endy Gutierrez Chaclán, Alexi Roxanna Gutierrez Chaclán y Josue David Chaclán García, a quienes por este medio les enseño el plan de Dios es perfecto, cuando uno se pone por primero en la vida.
- A MI PASTORA:** Karla Alejandra Ramos Sosa, por medio de quien Dios me dio esperanza de Vida, el poder comprender el propósito de mi vida, y la cobertura que desde entonces ha dado a mi vida. Comparto con usted este logro que fue promesa de Dios
- A MIS AMIGOS:** Les agradezco a todos el apoyo brindado, la oportunidad de formar parte de sus vidas, de las convivencias y de los consejos dados en momentos complicados, Antony García, Elmán Mendez, Cindy Gabriela, Rosario Alvarado, Luciana Cux, Flor Ramos.
- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala, y Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, gracias.



## PRESENTACIÓN

La investigación realizada, es de tipo cualitativa, mediante la cual se analizó minuciosamente los elementos que conforman el tema que se postula en dicha tesis, relacionado a las consecuencias que generan el retardo en la resolución de los procesos penales por delitos contra el régimen tributario, pues frecuentemente dicho trámite es detenido con el fin de no cumplir con el pago de los impuestos, obstruyendo la función primordial de los órganos jurisdiccionales y la función del Estado de recuperar los ingresos dejados de percibir, acciones que vulneran la Constitución Política de la República y normas de carácter ordinario.

Por los temas expuesto en cada uno de los capítulos, la investigación realizada se fundamenta en la rama del derecho tributario y derecho penal, cuyo período de desarrollo comprende los años 2016 al 2017. El objeto de estudio son los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario y en tanto el sujeto lo constituye la mora judicial en su trámite y resolución, por lo que la tesis referida pretende ser un aporte fundamentado, con el cual se tenga una aproximación a la realidad en cuanto a las consecuencias generadas por la mora judicial y lo que conlleva este tipo de acciones en sistema de recaudación tributaria.

De igual manera, se postulan posibles soluciones que eviten la mora judicial en los procesos penales por delitos contra el régimen tributario, cuando los procedimientos deben realizarse en el menor tiempo posible al no existir realmente una justificación, sino un entorpecimiento en el trámite desarrollado.

## HIPÓTESIS



La hipótesis planteada se estructura con una variable descriptiva, al desarrollar como la mora judicial en el trámite y resolución de los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario, genera consecuencias en el procedimiento de la recaudación tributaria y afecta la misma, entorpeciendo los procesos de obtención de tributos.

Por lo que, la formulación de la conjetura tiene como único fin convalidar todos aquellos factores que ocasionan que la recaudación tributaria sea afectada, siendo entorpecida realizando acciones judiciales que provocan que mora judicial, retardando y congestionando el sistema judicial, específicamente a los órganos especializados en la materia tributaria. Por lo que se postulan acciones que eviten financiamiento político por parte de financistas mayoritarios a favor de partidos políticos que postulen gobernantes así como impedir rezagos en el trámite judicial.

## COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS



Para comprobar la validez o invalidez de la hipótesis, fue utilizado para el efecto los métodos de investigación inductivo y deductivo, para alcanzar los resultados específicos de la problemática identificada, como los organismos competentes en materia tributaria, el tributo, la acción financiera, el derecho penal, el derecho tributario, el Ministerio Público, el Organismo Judicial, y la realidad del funcionamiento de los juzgados especializados en materia tributaria. Así mismo del método científico y de análisis, fueron desarrollados para analizar e interpretar las causas y efectos producidas, y con el objeto de darle congruencia a la investigación, se empleó el método de síntesis.

De tal forma mediante esta metodología, se logró validar la hipótesis planteada, ya que es completamente evidente que existen acciones u omisiones realizadas por sujetos procesales o bien órganos del Estado que generan mora judicial en el trámite y resolución de los procesos penales por delitos contra el régimen tributario, lo cual tiene como consecuencia que el Estado no perciba los impuestos correspondientes, y se sobrecarguen juzgados y fiscalías.

## INDICE



Introducción..... "I"

## CAPITULO I

1. El tributo y la actividad financiera del Estado de Guatemala .....	1
1.1. El Tributo .....	1
1.2. Definición.....	1
1.3. Clasificación .....	2
1.3.1. Impuestos .....	2
1.3.1. Arbitrios.....	3
1.3.1. Contribuciones especiales o mejoras .....	3
1.4. Historia .....	4
1.4.1. Época antigua .....	4
1.4.2. Grecia .....	4
1.4.3. Roma .....	5
1.4.4. Edad moderna .....	5
1.4.5. Edad contemporánea.....	6
1.5. Teoría de la tributación.....	9
1.5.1. Principio de suficiencia.....	10
1.5.2. Principio de equidad .....	11
1.5.3. Principio de neutralidad.....	11
1.5.4. Principio de simplicidad.....	12



1.6. Actividad financiera del Estado de Guatemala.....	12
1.6.1. Definición .....	14
1.6.2. El Estado y los servicios públicos .....	15
1.7. Fases de la actividad financiera .....	16
1.7.1. Fase de obtención de recursos.....	17
1.7.2. Principio de erogación de los recursos .....	19
1.8. Recaudación tributaria en Guatemala .....	20
1.8.1. Superintendencia de Administración Tributaria.....	21
1.8.2. Funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria .....	26

## CAPITULO II

2. El derecho penal guatemalteco y el ilícito tributario.....	31
2.1 Derecho penal guatemalteco.....	32
2.2. Definición.....	33
2.3. Principios.....	34
2.3.1. Principio de legalidad .....	34
2.3.2. Principio de retroactividad.....	35
2.3.3. Principio de extractividad .....	39
2.3.4. Principio de culpabilidad .....	40
2.3.5. Principio de territorialidad de la ley penal .....	41
2.3.6. Principio de finalidad .....	41
2.4. Derecho penal sustantivo .....	42
2.5. Derecho penal adjetivo.....	42



2.6. Derecho tributario .....	43
2.6.1. Definición .....	43
2.6.2. Principios .....	44
2.7. Importancia del derecho penal con relación al derecho tributario .....	49
2.8. El ilícito tributario .....	50
2.8.1 Definición .....	50
2.8.2 Clasificación .....	50
2.9. Delito tributario .....	51
2.9.1. Definición .....	52
2.10. Bien jurídico tutelado .....	52
2.11. Sujetos del delito .....	52
2.12. Delitos tributarios contenidos en el Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala .....	53

### **CAPITULO III**

3. Actuar del Ministerio Público y el Organismo Judicial en los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario .....	57
3.1. Ministerio Público .....	58
3.1.1. Definición .....	59
3.1.2. Funciones .....	60
3.2. Organización del Ministerio Público .....	61
3.3. Fiscalía de delitos económicos .....	67
3.4. Organismo Judicial .....	68



3.4.1. Definición .....	69
3.4.2. Finalidad .....	70
3.4.3. Organización del Organismo Judicial.....	70
3.4.4. Juzgados de Primera Instancia Penal especializados en procesos tributarios y aduaneros.....	71

#### **CAPITULO IV**

4. Causas que generan el retardo en la resolución de procesos penales por delitos contra el régimen tributario.....	73
4.1. Diligencias realizadas por el Ministerio Público para la investigación de los delitos cometidos contra el régimen tributario .....	79
4.2. El Ministerio Público .....	79
4.3. Mecanismos empleados por la Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio Público para la prevención de los delitos contra el régimen tributario.....	80
4.4. Especialización de los fiscales encargados de la investigación .....	82
4.5. Propuestas de mejoras.....	82
<b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA .....</b>	<b>85</b>
<b>BIBLOGRAFÍA.....</b>	<b>87</b>



## INTRODUCCIÓN

Los procesos penales por delitos contra el régimen tributario, son un mecanismo por medio del cual el Estado hace uso del poder punitivo, para recuperar los tributos dejados de percibir por incumplimiento deliberado de los contribuyentes que por dichas acciones incurrir en acciones delictivas. Sin embargo, al ser iniciados dichos procesos, los sujetos hacen uso de mecanismos que provocan un retardo en el trámite y resolución de los casos, con el fin de evitar ser sancionados penalmente y ser obligados a cumplir con el pago de los impuestos, sobrecargando los juzgados provocando mora judicial congestionando los órganos especializados, evitando una labor eficiente.

Por lo tanto, el objetivo general de la presente investigación, consiste en determinar mediante la realización de un análisis sucinto y minucioso, todos los aspectos que giran en torno al proceso judicial por delitos contra el régimen tributario, para evidenciar su naturaleza e importancia, así como determinar las causas que generan la mora judicial en el trámite y resolución de los casos, y las consecuencias para el estado en materia tributaria.

La hipótesis planteada fue comprobada, al corroborarse que el Estado deja de percibir impuestos, a consecuencia del retardo en la resolución de los procesos penales por delitos contra el régimen tributario, así también derivado de las acciones planteadas maliciosamente y las incidencias en el trámite en los órganos jurisdiccionales, provocan mora judicial.

El trabajo de tesis se inicia en el capítulo uno, que trata del tributo y la actividad financiera del Estado de Guatemala, así como reseñas de ello en la historia; en el segundo, se refiere al derecho penal guatemalteco y el ilícito tributario, en el cual se desarrollan los principios y normas de cada una de estas ramas; el tercero, desarrolla lo relativo al actuar del Ministerio Público y el Organismo Judicial en los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario, y sus funciones relacionadas en los procesos; el cuarto, desarrolla las causas que generan el retardo en la resolución de procesos penales por delitos contra el régimen tributario, realizando un análisis y así mismo se postulan posibles soluciones relacionados a la problemática.



En la investigación, se tuvo a la vista información de autores nacionales e internacionales y la legislación vigente, empleando para la estructuración y redacción de la misma, los principales métodos y técnicas de la investigación, como la observación, así como el método analítico, que permitió la división del problema a investigar, determinando así sus elementos esenciales, formulando con ello, la conclusión discursiva. El método sintético entrelazó estos elementos dándole congruencia a la investigación, identificando mediante el método inductivo, las causas de la problemática en cuestión fueron evidenciadas utilizando el método científico, comprobando la hipótesis planteada, consistente en que dentro de los procesos por delitos contra el régimen tributario, las acciones u omisiones maliciosas provocan mora judicial en su trámite y resolución, y como consecuencia que el Estado deje de percibir impuestos y se sobrecarguen juzgados especializados en la materia.

Lo anterior, permite advertir que la mora judicial, a causa de acciones u omisiones, en los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario, generan varias consecuencias entre las cuales están que el Estado deje de percibir ingresos y congestionar órganos jurisdiccionales, por lo que es necesario implementar mecanismos que garanticen se cumplan con el trámite de conformidad con los plazos legales, evitar retrasos injustificados, establecer parámetros para descongestionar los órganos especializados en materia tributaria.



## CAPÍTULO I

### 1. El tributo y la actividad financiera del Estado de Guatemala

#### 1.1. El tributo

Es el nombre que se le da al pago en dinero que hace al Estado al momento de tener un gasto, el cual sirve para invertirse en otras necesidades de la población, tal como se define a continuación.

#### 1.2. Definición

“Son las prestaciones pecuniarias que el Estado o ente público, autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma”.<sup>1</sup>

Tal como se indicó anteriormente que el tributo es una prestación en dinero que se paga al Estado de Guatemala, por ser el ente soberano, el cual se utiliza para invertirse en la misma población guatemalteca.

El Artículo 9 del Código Tributario preceptúa “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

---

<sup>1</sup> Najera Flores, Lizet. **Derecho financiero uno**. Pág.11



Los tributos son prestaciones en dinero, bienes o servicios, determinados por la ley, el Estado recibe como ingresos en función de la capacidad económica y contributiva del pueblo, los cuáles están encaminados a financiar los servicios públicos y otros propósitos de interés general.

Los tributos están regulados en el Código Tributario, en congruencia con lo preceptuado en la Constitución política de la República de Guatemala.

Son de varias clases y pueden gravar o imponerse sobre el consumo o el gasto de los contribuyentes, sobre sus fuentes de ingreso económico y por concepto de un servicio prestado por el Estado.

### **1.3 Clasificación de los tributos**

El Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario acoge una clasificación tripartita de los tributos, y establece que, en el ordenamiento jurídico guatemalteco, el término 'tributo' engloba los siguientes elementos:

#### **1.3.1 Los impuestos**

En relación a lo anterior, se hace mención de lo regulado en el Artículo 11 del cuerpo normativo citado previamente, establece que "Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente".



Son contribuciones que se pagan por vivir en sociedad, no constituyen una obligación contraída como pago de un bien o un servicio recibido, aunque su recaudación pueda financiar determinados bienes o servicios para la comunidad. Los impuestos podrían ser considerados como los tributos de mayor importancia en cuanto a su potencial recaudatorio y a diferencia de los otros tipos de tributos se apoyan en el principio de equidad o diferenciación de la capacidad contributiva.

### **1.3.2 Arbitrios**

Son tributos exigibles por la prestación directa de un servicio individualizado al contribuyente por parte del Estado, esta prestación puede ser efectiva o potencial en cuanto a que, si el servicio está a disposición, el no uso no exime su pago. Las tasas se diferencian de los precios por ser de carácter obligatorio por mandato de la Ley.

### **1.3.3 Las contribuciones especiales o de mejoras**

Por último, el Artículo 13 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario establece que “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”.



Son pagos a realizar por el beneficio obtenido por una obra pública u otra prestación social estatal individualizada, cuyo destino es la financiación de ésta.

## **1.4 Historia**

Para esbozar el origen de los tributos es necesario analizar la época antigua (Egipto, Babilonia, Grecia y Roma), la edad moderna y la edad contemporánea, enfatizando sobre su necesidad y finalidad.

### **1.4.1 Época Antigua (Egipto y Babilonia)**

En esta época se encuentra la mayoría de los antecedentes de los impuestos. Se pagaban en servicio y en especie.

### **1.4.2. Grecia**

Inicialmente las autoridades de la cultura griega se opusieron al pago de los impuestos, ya que se establecía que tal actuar constituía un menoscabo y violación a la voluntad y la libertad de los individuos; sin embargo, con el transcurrir de los años se comprendió la suma necesidad de una ciudad Estado en lo relacionado al cobro los mismos, pero fueron exigentes en que se diera una correcta inversión de los recursos y aceptaron dos clases de impuestos siendo los siguientes:

a. Prestaciones voluntarias:



En estas los griegos basaron sus impuestos, pero no por obligación sino por simple convicción, solo así podría el estado cubrir sus necesidades.

b. Sistema de imposición indirecta:

Se pagaba al comprar mercancías o productos. Ejemplo Impuesto Único al Valor Agregado que es el que se paga actualmente.

### 1.4.3 Roma

En la época romana, los pueblos vencidos en la guerra eran quienes debían pagar impuestos. Los romanos tomaron la actitud de no pagar los impuestos, no obstante al momento de la extensión del imperio, ya no lograban cubrir las necesidades del pueblo, a causa de ello acudieron al pueblo y ciudadanos romanos, quienes pagaban el *tributum o stipendium* que era el sistema bajo el poder del estado. Fue el primer antecedente del impuesto sobre la renta se originó la frase dar al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios.

### 1.4.4 Edad Moderna

Comienza a partir del siglo XVI al siglo XVIII, En tal período había una concepción autoritaria en el cobro de los tributos y se da en el decaimiento del feudalismo, recuperando el poder los reyes y los emperadores.



Asimismo, derivado de la nueva era, lo reyes intentan construir estados fuertes hacienda pública más ricas, por lo que, no bastaba con los impuestos directos que pagaban los propietarios de las tierras, sino que hubo que crear muchos impuestos directos, sobre todo para gravar el consumo.

#### **1.4.5 Edad contemporánea**

En esta época se da el desarrollo de las ciencias tributarias, en virtud que son necesarios los tributos para cubrir diferentes gastos públicos; en Guatemala representan la mayor fuente de ingresos del Estado, con los cuales se puede dar cobertura a los gastos públicos y en consecuencia las necesidades básicas de la población. En la edad media eran los siguientes:

##### **a) *Formariage* o servidumbre matrimonial**

Consistía en una cantidad de dinero que se pagaba conforme a la estatura de la mujer. Se pagaba al señor feudal cuando un siervo o sierva quería contraer matrimonio con persona de otro feudo.

##### **b. Mano muerta**

Derecho que se le confirió al señor feudal para apoderarse de la herencia a la que sus siervos eran acreedores y beneficiarios, quienes morían sin tener hijos, o los parientes



colaterales no podían heredar. Lo cual actualmente es el antecedente del impuesto de herencia, legados y donaciones.

### **c. Capitación**

Se pagaba al señor feudal por cabeza después de realizar un censo, es decir cada persona censada debía pagar su impuesto generalmente por un año. Aquí se originó el concepto de ingreso per cápita que constituye antecedente del impuesto sobre la renta.

### **d. Derecho de relieve**

Es una figura jurídica de carácter tributario que consistía en pagar un rescate o impuesto, por parte de los parientes colaterales del fallecido si querían quedarse con los bienes de éste. Es el derecho de los familiares para recobrar los bienes del pariente que no dejaba herederos pagando un impuesto a los señores feudales; además, se pagaba impuesto por la venta de sal, carne, trigo (impuesto al consumo que actualmente es el impuesto al valor agregado), derecho de circulación en carreteras (actualmente peaje).

El proceso de conquista y colonización española de América supuso para la corona un esfuerzo organizativo y administrativo de grandes dimensiones que implicó la creación de nuevas instituciones que facilitarían el control político y económico de las Indias, nombre con el que se conocieron los dominios españoles en el continente americano. La conquista del actual territorio de Guatemala, ocupado entonces por diversos pueblos



organizados en unidades políticas diferenciadas. Los intentos de establecer alianzas con el propósito de enfrentar juntos a los K'iche's, Kaqchikeles, Tz'utujiles, Mames, Poqomames, entre otros, inició en febrero de 1524.

Estos pueblos coexistían en un espacio dominado por las tensiones y las rivalidades, fracasaron debido a la fragmentación política. En el lapso de dos meses, los españoles conquistaron y sometieron, por guerra o por alianza efímera, a los grupos indígenas más importantes.

Durante sus primeras etapas, el aparato político administrativo del régimen colonial en las Indias pasó por un proceso de ajuste y reacomodo, producto de la expansión en territorios desconocidos. A esta caótica primera etapa de descubrimiento y conquista, que cronológicamente abarcó alrededor de 40 años, le siguió un período de consolidación de las instituciones necesarias para asegurar la permanencia del nuevo régimen, que a mediados del siglo XVI ya presentaba cierta estabilidad institucional.

“Los primeros años fueron una etapa de *laissez-faire* que llegó a su fin cuando la Corona emprendió la conquista burocrática de sus posesiones en América. En ese sentido, la audiencia fue el instrumento clave para asegurar el dominio regio sobre las colonias”.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> *Ibid.* Pág. 19.



## 1.5 Teoría de la tributación

La tributación es un concepto que se articula alrededor de algunos principios básicos, que provienen de varios enfoques: económico, jurídico, administrativo, social, entre otra orientación de la política tributaria.

La tributación está principalmente destinada producir ingresos, para el presupuesto público, que financien el gasto del Estado. Esta función de la política tributaria debe estar orientada por algunos principios fundamentales sobre la imposición que se han enunciado, evolucionado y probado a través del tiempo, estos sirven de pautas para el diseño de los sistemas tributarios. Mientras más apegada a ellos es una política tributaria, los resultados de su aplicación, son más deseables y favorables, tanto para el Estado como para los ciudadanos.

Los principios de la tributación emergen de enfoques del fenómeno de la imposición desde diferentes ángulos: el económico, el jurídico, el social, el administrativo, etc. Ellos pretenden servir de pautas u orientaciones para el diseño de los sistemas tributarios, de manera que se preserven los valores o criterios técnicos que lo conforman.

De cada uno de los principios que guían la teoría de la tributación, surgen un conjunto de importantes características que debe reunir una política tributaria. A continuación, se enumeran los principios, así como las características que cada uno aporta a la política fiscal:



- a. El principio de la suficiencia;
- b. El principio de la equidad;
- c. El principio de la neutralidad; y,
- d. El principio de simplicidad.

#### **1.5.1. Principio de la suficiencia**

Hace referencia a la capacidad del sistema tributario de recaudar una cantidad de recursos adecuada o suficiente para solventar el gasto del Estado. Una política tributaria que cumple con este principio debe tener, además, como características:

- a. Generalidad de los tributos, es decir, que sean para todos.
- b. Determinación justa de las exenciones, es decir, de quienes no pagan ciertos tributos.
- c. Amplitud de las bases económicas y de los sujetos alcanzados por los tributos.



### **1.5.2. Principio de equidad**

Hace referencia a que la distribución de la carga tributaria debe estar en correspondencia y proporción con la capacidad contributiva de cada sujeto de tributación o contribuyente. Una política tributaria que cumple con este principio tiene como características:

- a. Imposiciones graduadas de acuerdo con las manifestaciones de bienestar económico del contribuyente.
- b. Creación de categorías o clasificaciones de contribuyentes.
- c. Reconocimiento de que igualdad jurídica no significa indiferenciación tributaria

### **1.5.3. Principio de neutralidad**

Hace referencia a que la aplicación de los tributos no debe alterar el comportamiento económico de los contribuyentes, a la necesidad de atenuar el peso de consideraciones de materia tributaria en las decisiones de los agentes económicos.

Una política tributaria que cumple con este principio tiene como características:

- a. Poca interferencia de la tributación en el funcionamiento del mercado.



- b. Evita que se generen distorsiones en la asignación de recursos para las actividades económicas de la población debido a la presencia de los tributos.

#### **1.5.4 Principio de simplicidad**

Principio axioma jurídico de carácter tributario que hace referencia a que el sistema tributario debe contar con una estructura técnica que le sea funcional, que imponga solamente los tributos que capten el volumen de recursos que justifique su implantación y sobre bases o sectores económicos que tengan una efectiva capacidad contributiva.

Una política tributaria que cumple con este principio tiene como características:

- a. Costos no elevados y justificados de cumplimiento por parte de los contribuyentes y de control por parte de la administración tributaria.
- b. Transparencia en la administración tributaria.
- c. Conocimiento de los contribuyentes sobre las obligaciones tributarias.

#### **1.6. Actividad financiera del Estado de Guatemala**

La actividad financiera del Estado tiene diversas definiciones, sin embargo, una de las más aceptadas es la que indica que es la función que éste desarrolla para recaudar los recursos necesarios y estar en condiciones de sufragar los gastos públicos, destinados



a satisfacer las necesidades de la población, mediante la prestación de los servicios públicos correspondientes.

Esta función se realiza dentro de la administración pública (Estado) y, consecuentemente, tiene como finalidad la satisfacción de las necesidades de la población guatemalteca.

De la misma manera, cabe referir que el Estado de Guatemala para llevar a cabo su función financiera, requiere de ciertos y determinados recursos y medios, una vez que los obtiene, por medio de las instituciones encargadas y destinadas a tal propósito, realiza las actividades concernientes a la administración de los mismos y por último, los aplica con el objetivo y finalidad de satisfacer las necesidades y derechos mínimos e irrenunciables de la sociedad, que en si es el objetivo esencial de esta función.

A partir de lo anteriormente descrito en el párrafo que antecede, se hace de manifiesto la obligación (derivada de un mandato constitucional) del Estado de Guatemala por satisfacer las necesidades mínimas de los habitantes de la nación, lo cual hace posible mediante la correcta y eficiente administración de los recursos que este obtiene.

El Estado obtiene sus recursos por muy diversos medios, como la explotación de sus propios bienes y el manejo de sus empresas, así como por el ejercicio de su poder de imperio, con base en el cual establece las contribuciones que los particulares deberán aportar para los gastos públicos.



### 1.6.1. Definición

“La actividad que desarrolla el Estado con el propósito y finalidad de procurarse todos los medios y recursos necesarios para sufragar los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines”.<sup>3</sup>

La definición anterior claramente explica cuál es la actividad financiera del Estado, haciendo énfasis en la recaudación y el gasto que se efectúa.

“La acción del Estado y de las entidades menores dirigidas a procurar según los deseos de los grupos, estados de poder, los medios necesarios para la producción de bienes y servicios aptos para permitir el cumplimiento de los fines económicos o extraeconómicos, señalados por la clase política responsable del Gobierno de la Nación”.<sup>4</sup>

La potestad del Estado es velar porque se recauden los recursos necesarios para dar cumplimiento a los proyectos que le interesan a la población, velando por los fines económicos del país.

“Es la que cumple el Estado para administrar el patrimonio, para determinar y recaudar los tributos, para conservar, destinar o invertir las sumas ingresadas; distinguiéndose de

---

<sup>3</sup> De la Garza, Sergio Francisco. **Derecho Financiero Mexicano**. Pág. 5.

<sup>4</sup> Genaro Díaz, Mariano Abad. **Notas de introducción al derecho financiero**. Pág. 37.



todas las demás actividades en que no constituyen un fin en sí misma, o sea en que no atiende directamente la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental de fundamental importancia, siendo su normal desenvolvimiento una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades”.<sup>5</sup>

Como se ha definido anteriormente el Estado de Guatemala cumple con recaudar los impuestos para luego ejecutar los proyectos en beneficio de la población, aunque a veces se queda corto en el tema de la recaudación por varios aspectos, no llegando a la meta de recaudación propuesta.

#### **1.6.2. El Estado y los servicios públicos**

“La responsabilidad del Estado respecto de los servicios públicos prestados o no por empresas privadas reviste gran importancia para cualquier sociedad, especialmente en lo relativo a los denominados servicios esenciales como el abastecimiento de agua potable y electricidad para consumo de la población”.<sup>6</sup>

Se infiere con que el Estado tiene la obligación de prestar los servicios básicos a la comunidad, con especialidad sobre servicios esenciales e importantes para la vida y salud de los pobladores.

---

<sup>5</sup> De la Garza. **Ob. Cit.** Pág. 6.

<sup>6</sup> De Casas, Mario. **El estado y los servicios públicos.** Pág. 1.



“La noción de servicio público se asocia con la obligación de la satisfacción regular y continua de necesidades de interés general, mediante un régimen jurídico especial. Interesa destacar tres aspectos necesariamente vinculados al compromiso estatal respecto de los servicios públicos: los principios de igualdad, continuidad y regularidad. Estos principios, que son puestos en jaque cuando prevalece el criterio de ganancia empresaria, suponen el reconocimiento del carácter indispensable de aquellos servicios para un desarrollo social integral. Pero hay quienes piensan distinto sobre esta cuestión crucial: he aquí el meollo de todas las discusiones”.<sup>7</sup>

Se busca una mayor justicia distributiva, a partir de un nivel de consumo considerado el mínimo necesario, pagarán más por unidad de los que consuman más; de lo contrario pagarán más por unidad los que compren menos.

### **1.7. Fases de la actividad financiera**

“Cabe aclarar que la actividad financiera está integrada por tres actividades parciales diferenciadas a saber: a) la previsión de gastos o ingresos futuros materializados generalmente en el presupuesto financiero; b) la obtención de los ingresos públicos necesarios para hacer frente a las erogaciones presupuestariamente calculadas; c) la aplicación de esos ingresos a los destinos prefijados, o sea a los gastos públicos”.<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> **Ibid.**

<sup>8</sup> Villegas, Héctor B.; **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. Pág. 55



Cada actividad parcial es importante para lograr el proceso financiero del Estado, con la cual se cumple con la obtención de los ingresos y su correspondiente ejecución, llevando las etapas con orden y claridad para evitar gastos maliciosos o incurrir en algún desface que afecte la actividad del Estado.

### **1.7.1. Fase de obtención de recursos**

Tiene su base en la Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 135 que preceptúa "Deberes y derechos cívicos. Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes: ...d) contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley... Mandato constitucional que se complementa con lo establecido en el Artículo 239 de la misma carta Magna que preceptúa "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”.

La Constitución Política de la República de Guatemala, preceptúa: “Artículo 240: Fuente de inversiones y gastos del Estado. Toda ley que implique inversiones y gastos del Estado, debe indicar la fuente de dónde se tomarán los fondos destinados a cubrirlos.

Si la inversión o el gasto, no se encuentran incluidos e identificados en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado aprobado para el ejercicio fiscal respectivo, el Presupuesto no podrá ampliarse por el Congreso de la República sin la opinión favorable del Organismo Ejecutivo.

Si la opinión del Organismo Ejecutivo fuere desfavorable, el Congreso de la República sólo podrá aprobar la ampliación con el voto de por lo menos las dos terceras partes del número total de diputados que lo integran”.



Es importante la etapa de obtención de recursos plasmada en la normativa constitucional para evitar creaciones y cobros ilegales por autoridades municipales, gobernantes y otros encargados de la recaudación tributaria por medio de impuestos. La Constitución Política de la República de Guatemala, crea el mecanismo correcto para la recaudación efectiva.

“Lo primero es lo referente a la adquisición de los medios que implica el estudio y el análisis de las condiciones en que el Estado puede detraer del patrimonio de los particulares (actividad fiscal) la parte de riqueza, que conjuntamente con sus ingresos tributarios, patrimoniales y el crédito público, forman el cuadro de sus recursos”.<sup>9</sup>

### **1.7.2. Fase de erogación de los recursos**

“Interesa poner claramente de manifiesto el concepto jurídico de gasto público. Por tal entendemos la aplicación efectiva, mediante los mecanismos jurídicamente afrontar las obligaciones de contenido económico del ente público de que se trata”.<sup>10</sup>

A partir de la definición que antecede, puede inferirse que la erogación de los recursos es el destino que se le da a los mismos para cumplir con los proyectos para los cuales fueron designados.

---

<sup>9</sup> De Juano, Manuel; **Curso de Finanzas y Derecho Tributario**. Pág. 60.

<sup>10</sup> Cazorla Prieto. Luis María; **Derecho Financiero y Tributario Parte General**. Pág. 84



El Artículo 232 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece que quien es el ente encargado de la fiscalización de ingresos y de egresos indicando que “La Contraloría General de Cuentas es una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas. También están sujetos a esta fiscalización los contratistas de obras públicas y cualquier otra persona que, por delegación del Estado, invierta o administre fondos públicos. Su organización, funcionamiento y atribuciones serán determinados por la ley.”

#### **1.8. Recaudación tributaria en Guatemala**

El Estado de Guatemala con la finalidad de lograr un avance en el progreso del país necesita recaudar impuestos, los cuales, los ciudadanos se encuentran en la obligación de pagar; ya que, al dejar de percibir tales impuestos, no logra efectuar los proyectos y planes programados, es por ello que se reduce o disminuye la ejecución de obras de infraestructura y otras en beneficio de la población.

Cada año en el mes de enero se fija un monto a recaudar, sin embargo, frecuentemente no se alcanza la meta por cuestiones políticas o compromisos, entre otros; lo cual frena el desarrollo de la población guatemalteca.



No hay nuevos proyectos cuando el Estado deja de percibir ingresos para llevar a cabo lo planeado, como ciudadanos en repetidas ocasiones se incumple de pago de los tributos.

Lastimosamente en Guatemala no existe un avance en la recaudación de impuestos, por lo que se ha tratado de implementar mecanismos con el fin de llegar a la meta propuesta, pero ninguno ha dado resultado positivo.

Es indispensable que se implementen nuevas técnicas de recaudación de los impuestos, pero también es importante la cultura de transparencia en el gasto, para demostrarle a la población que existe buen uso de sus impuestos, no reflejando la forma en que algunos de los funcionarios maliciosamente se enriquecen a causa de los impuestos que la población tributa, dada la corrupción que existe en el país.

#### **1.8.1. Superintendencia de Administración Tributaria**

La Superintendencia de Administración Tributaria fue creada por medio del Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, y en el primer considerando preceptúa "Que es necesario reformar estructuralmente la Administración Tributaria, para que se recauden con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales, en particular las que tienen relación con el gasto social en salud, educación, seguridad civil, vivienda e infraestructura; así como para la modernización del Estado".



Este considerando es muy importante en virtud que dispone que debe existir una reforma estructural en la administración tributaria, considerando por un lado los funcionarios que llegan a dirigir tales instituciones, porque anudado a los excelentes procedimientos de recaudación que deben existir, deben ser personas con cualidades de transparencia, honorabilidad, con la finalidad de que los recursos se empleen en el desarrollo y progreso del país.

El retroceso en materia de administración tributaria radica en que existen personas que realizan financiamiento a candidatos cuando elaboran sus campañas políticas, esa inversión o facturas políticas son pagadas con los recursos del Estado cuando toman el poder de las instituciones por medio de funcionarios que son nombrados, siendo beneficiados los financistas, quienes buscan únicamente la recuperación de lo que invirtieron en las campañas de los partidos políticos, así como el enriquecimiento propio, lo que limita el desarrollo de las comunidades y los pueblos quienes cada día sufren las consecuencias de los malos administradores del Estado, por lo que se debe hacer énfasis en la forma que se erogan los recursos que han sido recaudados a través del pago de los impuestos los ciudadanos.

El segundo considerando del mismo cuerpo legal indica “Que, en los Acuerdos de Paz suscritos por el Gobierno de la República de Guatemala en diciembre de 1996, se adquirió el compromiso de llevar a cabo las medidas de administración y legislación tributaria que permitan incrementar la carga tributaria del país”.



Los acuerdos suscritos entre el Ejército de Guatemala, y las fuerzas de izquierda han marcado grandes trayectorias no solamente en la vida política sino también en la economía del país, puesto que se especificaron las medidas tributarias se llevarían a cabo para el desarrollo de la población.

El tercer considerando del mismo cuerpo legal continúa indicando “Que es urgente fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual debe lograrse a través del combate a la evasión, la defraudación y el contrabando, la simplificación de los procedimientos, una mayor efectividad de los sistemas que se aplican para la recaudación y un mejor servicio a los contribuyentes, de manera que se eleve la moral tributaria de los contribuyentes responsables que cumplen con sus obligaciones”.

La evasión fiscal no es un tema nuevo, siendo que existe desde la antigüedad, según la historia cuando muchos pueblos debían pagar tributo en especie escondían sus cosechas para no cumplir con sus responsabilidades; en la actualidad existen algunas personas jurídicas e individuales que defraudan y evaden satisfacer el pago de impuestos, realizando actos contrarios a ley para no cumplir con sus obligaciones.

En la antigüedad Jesús cuando se le pregunto si se debía tributar contesto denle al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios, el pueblo judío estaba cansado de pagar tributos a Roma quien en ese momento los tenía sometidos, la pregunta fue dirigida a Jesús con el fin de tentarle, sin embargo, el enfatizo que no se debía omitir el tributo sino debía ser pagado, incluso el mismo lo pagó ordenando al apóstol Pedro sacar una moneda del vientre de un pez.



Se hizo énfasis anteriormente que el país tendrá mayor desarrollo cuando no se paguen facturas de campañas políticas, en virtud que el Estado trabaja con un único presupuesto, el cual no está proyectado para el pago los financistas políticos, únicamente para el cumplimiento de las obligaciones del Estado; por lo que se debe de realizar una correcta ejecución del presupuesto aprobado de conformidad con la ley para lograr en la población un bien común y evitar la corrupción para que exista progreso a nivel nacional.

El cuarto considerando del mismo cuerpo legal, establece: “Una vez planteadas las consideraciones anteriores, es viable la creación de una entidad descentralizada, con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, en la cual el Estado delegue las facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa”.

Por medio de este considerando se definen las circunstancias que originan la creación de una entidad encargada de la recaudación tributaria, denominada Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), dando lineamientos generales sobre las facultades y funciones que le corresponden.

El Artículo 1 del Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala preceptúa “Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna la



presente ley. Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios”.

Es importante mencionar que La Superintendencia de Administración Tributaria, cuenta con todos los mecanismos necesarios para efectuar la recaudación de los tributos, el motivo por el que no se logre concretar la meta propuesta es un dilema, pero debe procurarse la obtención de cada centavo.

El Artículo 2 del mismo cuerpo legal establece “La Superintendencia de Administración Tributaria tiene su domicilio principal, para todos los efectos legales y técnicos, en su oficina central ubicada en la ciudad de Guatemala. También podrá fijar domicilio en cada una de las dependencias que establezca en cualquier lugar del territorio nacional. Su denominación podrá abreviarse SAT”.

Siendo que las oficinas centrales de Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) están ubicadas en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala; sin embargo, la Constitución Política de la República de Guatemala y su ley orgánica, con el fin de alcanzar la recaudación a nivel nacional, facultan a que la misma pueda contar con oficinas y delegaciones en los diferentes departamentos, para que a los contribuyentes les sea fácil diligenciar sus tributos, y de esta manera cumplir con el fin par el cual fue creada.



### **1.8.2. Funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria:**

El Artículo 3 del Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala indica: “Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

- a. Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades.
- b. Administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza para tributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero.
- c. Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios.



- d. Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- e. Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas.
- f. Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.
- g. Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.
- h. Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- i. Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.



- j. Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes reglamentos en materia tributaria.
  
- k. Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.
  
- l. Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.
  
- m. Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias.
  
- n. Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el artículo 44 de esta ley.
  
- o. Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria.



- p. Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta ley y a sus reglamentos internos; y,
- q. Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios”.

Cada una de las funciones enumeradas anteriormente fueron plasmadas como responsabilidades para que Superintendencia de Administración Tributaria, cumpla con el mandato que le ha sido encomendado, en otras palabras, se le proporcionaron todas las herramientas para efectuar el trabajo, las cuales en ocasiones no son suficientes para cumplir con las metas en recaudación propuestas para cada año, o se incumplen por intereses personales.

Es preocupante que a inicios de cada año el presidente de la República de Guatemala se encuentre en la obligación de firmar un compromiso de recaudación, el cual no debería de efectuarse, puesto que evidencia los intereses que se manejan en el país en materia política. La Superintendencia de Administración Tributaria debe de cumplir con las funciones que le fueron delegadas.





## CAPÍTULO II

### 2. El derecho penal guatemalteco y el ilícito tributario

Al conceptualizar el derecho penal hacemos referencia a una rama del derecho público que regula la actividad criminal de los particulares y la facultad del Estado de sancionar las conductas aplicando penas y medidas de seguridad como consecuencias jurídicas.

En Guatemala para el abordaje del derecho penal fueron creados: el Código Penal el cual contiene la parte sustantiva de la rama y el Código Procesal Penal de Guatemala conteniendo las normas adjetivas.

Dentro del derecho sustantivo se encuentra la serie de delitos e ilícitos penales los cuales son sancionados cada uno por el bien jurídico tutelado.

Al abordar conceptos del ilícito tributario se alude a la existencia de una persona que omitió pagar sus impuestos, y como consecuencia el Estado impone una sanción por el acto cometido u omisión realizada.

La omisión del pago de los impuestos tiene como consecuencia la comisión de un delito, y por consiguiente iniciar el proceso correspondiente para obligar el pago del impuesto y la sanción por la comisión del delito.



## 2.1. Derecho penal guatemalteco

Es aquel conjunto de normas jurídicas que rigen la vida de la sociedad guatemalteca para lograr el bien común, las cuales fueron creadas a través potestad punitiva del Estado, para que se regule la conducta de los individuos por medio de la determinación de delitos y faltas con sus correspondientes penas y sanciones.

El derecho penal es amplio, en cuanto a su contenido, tratando de regular las distintas conductas del ser humano las cuales se incrementan con el transcurso del tiempo, ya que constantemente el comportamiento del hombre en la sociedad sufre diversos cambios.

El proyecto del actual Código Penal fue elaborado por el magistrado de la Corte Suprema de Justicia Hector Aníbal de León Velasco, en el año 2004 quien en su presentación expone “Es oportuno manifestar que todos los Estados de índole liberal y democrático, como el nuestro, se han visto en la necesidad de adecuar sus normativas penales a la nueva orientación doctrinaria que considera al Derecho Penal como último recurso para resolver los conflictos sociales y como el instrumento más efectivo para lograr la paz y seguridad jurídica de los pueblos.

En tal sentido, se estima como objeto primordial, orientar nuestra normativa penal hacia una concepción garantista de alta efectividad, para prevenir la violencia social con una amplia proyección de función punitiva no selectivista. Esto hace necesario que se emita un nuevo Código Penal que, sin apartarse de la realidad que caracteriza nuestro ámbito



cultural, se constituya en un instrumento moderno, dinámico y eficaz para lograr las funciones y fines del Derecho Penal.

Como consecuencia, el día de hoy, se presenta el anteproyecto de nuevo Código Penal, en su parte general, para que sea analizado y discutido por los diversos sectores y entes interesados en el tema”.<sup>11</sup>

## 2.2. Definición

“Conjunto de normas jurídicas que regulan el ejercicio del poder punitivo del Estado, asociando al delito como presupuesto la pena como consecuencia jurídica”.<sup>12</sup>

Es preciso establecer que el derecho penal es un conjunto de normas, en otras palabras, una colección de normas las cuales al infringirlas o no cumplirlas, se aplicarán al sujeto responsable una pena.

“El sector del ordenamiento jurídico que tutela determinados valores fundamentales de la vida comunitaria, regulando la facultad estatal de exigir a los individuos comportarse de acuerdo con las normas y de aplicar penas y medidas de seguridad a quienes contra aquellos valores atenten mediante hecho de una determinada intensidad”.<sup>13</sup>

---

<sup>11</sup> De León Velasco, Héctor Aníbal. **Anteproyecto de nuevo Código Penal parte general**. Pág. 2.

<sup>12</sup> Rodríguez Muñoz, José Arturo. **Tratado de derecho penal**. Pág. 5.

<sup>13</sup> Sainz Cantero, José A. **Lecciones de Derecho Penal, parte general**. Pág. 4



De los conceptos expuestos podemos determinar que el derecho penal como normativa que prohíbe hacer o no hacer determinado acto que en caso de que el sujeto desobedece se hace acreedor a una pena, la cual va a ser impuesta de acorde a la conducta realizada.

## **2.3. Principios**

Con la finalidad de garantizar a los ciudadanos la correcta aplicación del derecho, se entienden como directrices, a continuación, se presentan principios que rigen sobre el derecho guatemalteco.

### **2.3.1. Principio de legalidad**

El Artículo 17 de la Constitución Política de la República de Guatemala preceptúa “No son punibles las acciones u omisiones calificadas como delito o falta y penadas por ley anterior a su perpetración”.

El Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala, preceptúa “La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo”.

Refiere la Corte de Constitucionalidad mediante sentencia: Gaceta No. 20, expediente No. 364-90 Pág. 19, sentencia 26-06-91: “...La regla general.

- a. Es que la ley es de aplicación inmediata.



- b. Rige para el futuro a partir de su promulgación.
- c. Se aplica en el presente.
- d. Que no puede ser aplicada al pasado, y
- e. Que rige los efectos posteriores a su vigencia, aunque deriven de hechos anteriores a ella.”

Este principio es un lineamiento que determina la obligatoriedad de que la norma prohibitiva este previamente establecida en la ley, para que la acción del sujeto pueda ser penada, caso contrario no puede ser reprochada.

Se ejemplificaría en el caso que no existiera alguna norma penal que prohíba sustraer sin autorización de propietario dinero u objetos, bajo engaños, cualquier persona que lo hiciera no podría ser sancionada ni obligada a devolverla.

### **2.3.2. Principio de retroactividad**

Consiste en la traslación de la aplicación de una norma jurídica creada en un determinado momento, a uno anterior al de su creación, por lo que se contemplan ciertas situaciones, fácticas pretéritas que estaban reguladas por normas vigentes al tiempo de su realización. Existe cuando la nueva disposición legal vuelve al pasado



para apreciar condiciones de legalidad de un acto, o para modificar los efectos de un derecho plenamente realizado.

Son leyes retroactivas aquellas que vuelven sobre los efectos ya consumados bajo el imperio de una ley anterior y el solo hecho de hacer referencia al pasado no es suficiente para calificarlas como tales, porque son las consecuencias nuevas las que se rigen por la ley nueva. (Artículo 09 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, Pacto de San José: "...Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello".

El Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece "La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo". En armonía con esa disposición, el Artículo 7 de la Ley del Organismo Judicial (Decreto 2-80) textualmente indica: "La ley no tiene efecto retroactivo, ni modifica derechos adquiridos. Se exceptúa la ley penal en lo que favorezca al reo. Las leyes procesales tienen efecto inmediato, salvo lo que la propia ley determine". No existe en el ordenamiento jurídico guatemalteco ningún precepto que defina o determine cuando una ley deba calificarse de retroactiva; sin embargo, la última norma transcrita hace referencia a los derechos adquiridos, que es uno de los conceptos que sirve de fundamento a ciertas corrientes doctrinarias para explicar el alcance del principio de la no retroactividad de la ley.

La legislación guatemalteca, ha optado por la teoría de los derechos adquiridos, la que tiene la conceptualización que, un derecho nace y se desarrolla en la esfera del sujeto



dentro de la sociedad el cual sigue produciendo los mismos efectos jurídicos desde el momento de su origen. Para que una ley sea retroactiva es indispensable que obre sobre las anteriores, para modificarlas o derogarlas.

“El derecho adquirido existe cuando se consolida una facultad, un beneficio o una relación en el ámbito de la esfera jurídica de una persona; por el contrario, la expectativa de derecho es la esperanza o pretensión de que se consoliden tales facultades, beneficios o relaciones; en tal caso, el derecho existe potencialmente, pero no ha creado una situación jurídica concreta, no se ha incorporado en el ámbito de los derechos del sujeto. Por esto, el principio de irretroactividad solo es aplicable a los derechos consolidados, asumidos plenamente, a las situaciones agotadas o a las relaciones jurídicas consagradas; y no a las simples expectativas de derechos ni a los pendientes o futuros, como ha asentado el Tribunal Constitucional de España.

La potestad legislativa no puede permanecer inerte e inactiva ante la realidad social y las transformaciones que la misma impone, so pena de consagrar la congelación del ordenamiento jurídico o la prohibición de modificarlo. Es evidente que al hacerlo ha de incidir, en las relaciones o situaciones jurídicas preexistentes, puntualizando que se incidiría en inconstitucionalidad si aquellas modificaciones del ordenamiento jurídico incurrieran en arbitrariedad o en cualquier otra vulneración de la norma suprema.

La invocación del principio de irretroactividad no puede presentarse como una defensa de una inadmisibles petrificación del ordenamiento jurídico.



Lo que prohíbe el artículo es la retroactividad entendida como incidencia de la nueva ley en los efectos jurídicos ya producidos de situaciones anteriores, de suerte que la incidencia en los derechos, en cuando a su proyección hacia el futuro, no pertenece al campo estricto de la irretroactividad” (Sentencias 99/1987 de 11 de junio; 44/1986 de 10 de abril y 129/1987 de 16 de julio).

El principio debe aplicarse con suma prudencia, y relacionarse con el esquema general de valores y principios que la Constitución reconoce y adopta, así como con el régimen de atribuciones expresas que corresponden a los diversos órganos constitucionales.

“La ley es retroactiva cuando ella actúa sobre el pasado; sea para apreciar las condiciones de legalidad de un acto, sea para modificar y suprimir los efectos de un derecho ya realizado. Fuera de esto ya no hay retroactividad, y la ley puede modificar los efectos futuros de hechos o de actos anteriores sin ser retroactiva. Como ha asentado esta Corte, no hay retroactividad en la disposición que regula situaciones pro futuro pero que tienen su antecedente en hechos ocurridos con anterioridad”. Gaceta No. 20, expediente 364-90, página 19, sentencia: 26-06-91.

El Artículo 9 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, Pacto de San José preceptúa que “Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivas según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito...”



El Artículo 1 del Código Penal, Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala establece que “Nadie podrá ser penado por hechos que no estén expresamente calificados, como delitos o faltas, por ley anterior a su perpetración; ni se impondrán otras penas que no sean las previamente establecidas en la ley”.

Con este principio se busca impedir la actuación del Estado en forma absoluta y arbitraria restringiéndole al individuo única esfera de defensa de su libertad. Es una revisión de toda conducta humana que pretende ser incriminatoria.

El principio de legalidad general consagrado en el Artículo 5 de la Constitución Política de la República de Guatemala: “Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe; no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella. Tampoco podrá ser perseguida ni molestada por sus opiniones o por actos que no impliquen infracción a la misma.”

### **2.3.3. Principio de extractividad**

Artículo 2 del Código Penal establece “Si la ley vigente al tiempo que fue cometido el delito fuere distinta de cualquier ley posterior, se aplicará aquella cuyas disposiciones sean favorables al reo. Aun cuando haya recaído sentencia firme y aquel se haya cumpliendo su condena”.

Este principio abarca dos elementos esenciales siendo los siguientes:



### **a) Retroactividad**

Consiste en aplicar una ley vigente con efecto hacia el pasado, a pesar que se haya cometido el hecho bajo el imperio de una ley distinta y ya se haya dictado sentencia.

Cuando la ley posterior se vuelve hacia atrás, para juzgar dicho hecho nacido con anterioridad a su vigencia.

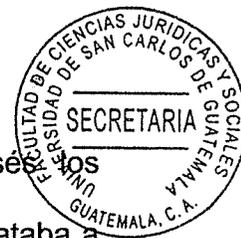
### **b) Ultractividad**

En caso que una ley posterior al hecho sea perjudicial al reo, seguirá teniendo vigencia la ley anterior; es decir, que cuando una ley ya abrogada se utiliza para aplicarla a un caso no nacido bajo su vigencia.

El principio de ultractividad consiste en la aplicación de una ley penal fuera de la época de su vigencia, sea retrocediendo o avanzando en el tiempo, en materia penal siempre que sea favorable al reo.

### **2.3.4. Principio de culpabilidad**

Para imponérsele una pena a una persona tuvo que haber cometido una acción u omisión que infrinja una norma, la cual contenía una sanción previamente establecida.



En época antigua el mismo Jehová cuando estableció a través de Moisés los mandamientos dijo no matarás, y también había una sanción la persona que mataba a pedradas debía morir a pedradas lo que se conoció como la ley del talión, ojo por ojo. De allí se desprende que, si una persona deja de pagar los impuestos a los que está obligada, de encontrarse culpable será sancionada, ya sea pecuniariamente o con pena de prisión.

### **2.3.5. Principio de territorialidad de la ley penal**

Este principio hace referencia a que todo individuo que cometa un hecho delictivo en el territorio guatemalteco, sea cual sea su nacionalidad, debe ser sancionada de conformidad con las leyes nacionales, salvo que exista un tratado internacional en el que se le dé otra tipificación que sea materia de derecho internacional.

### **2.3.6. Principio de finalidad**

La finalidad del derecho penal es que todas las personas vivan en armonía, que no se tome venganza por la propia mano del hombre, que exista el respeto mutuamente.

Lastimosamente el ser humano necesita reglas para convivir fue por ello que el mismo Dios la implemento en la Biblia en el libro de Levítico, sería ideal que el ser humano respetara las leyes que han sido creadas por las autoridades, autoridades que han sido puestas por Dios mismo, al respetar las leyes las personas vivirían tranquilas.



## **2.4. Derecho penal sustantivo**

Es el conjunto de normas o leyes que regulan a los delitos, y las penas, así como las medidas de seguridad y con las cuales cuenta el Estado para eliminar la presencia de conductas antisociales.

Cabe mencionar que el derecho penal sustantivo es la parte estática o imagen sin movimiento, además podemos referir que la parte sustantiva trata sobre el fondo de la cuestión, reconociendo derechos, y obligaciones, etc.

Al derecho penal sustantivo también se le denomina derecho penal material y es el que se consagra en el Código Penal,

## **2.5. Derecho penal adjetivo**

El derecho adjetivo o normas de procedimiento es complementario del derecho subjetivo y se ocupa de regular las relaciones jurídicas poniendo en ejercicio la actividad judicial, es decir, el conjunto de normas que rigen la actividad de los tribunales, las reclamaciones planteadas ante ellos, sus requisitos, etc.

Conjunto de normas relativas a la forma de aplicación de las reglas penales a casos particulares.



Es la rama del derecho que regula la función jurisdiccional del Estado en todos los aspectos y que por tanto fija el procedimiento que se ha de seguir para obtener la actuación del derecho en los casos concretos, y que determinan las personas que deben someterse a la jurisdicción del Estado y los funcionarios encargados de ejercerlas.

## **2.6. Derecho tributario**

Al analizar el derecho tributario, es necesario señalar que el mismo corresponde a las normas que rigen y regulan el tema de los tributos dentro de un país determinado, así como el conjunto de los procedimientos utilizados para cumplir con la recaudación y todo lo concerniente a tributación.

Para muchas personas incluso profesionales, el derecho tributario les causa pánico, porque lo desconocen sin embargo es un tema muy importante, ya conociendo la normativa orienta de mejor manera a la población para no incurrir en ilícitos tributarios.

### **2.6.1 Definición**

“El conjunto de normas jurídicas que reglamentan la determinación de los tributos, entendidos por las contribuciones o aportaciones económicas que legalmente los ciudadanos se encuentran obligados a efectuar en favor del Estado”.<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> Arrijo Vizcaíno, Adolfo. **Derecho Fiscal, México**. Pág. 4.



De la definición anterior se deduce que el derecho tributario son las normas que determinan los tributos a los cuales los ciudadanos como integrantes de un grupo social están obligados a cumplir para que el estado cumpla con sus funciones.

“Contemplando el contenido del derecho tributario en general, puede observarse que comprende dos grandes partes: una primera parte, o parte general, donde están comprendidas las normas aplicables a todos y cada uno de los tributos, y una parte especial que contiene las disposiciones específicas sobre los distintos gravámenes que integran un sistema tributario”.<sup>15</sup>

Este autor divide el derecho financiero con mucha razón en parte general que comprende las normas aplicables a los tributos y la parte especial referente a la forma en que se recaudan los mismos.

### **2.6.2. Principios**

En el derecho existen directrices para la creación, aplicación e interpretación de las mismas, en materia tributaria se analizan las siguientes:

---

<sup>15</sup> Villegas, Héctor B. **Curso de Finanzas**. Pág. 133.



### **a. Principio de Legalidad**

“En latín este principio es expresado bajo la siguiente frase: *Nullum tributum sine lege*; que significa no hay tributo sin ley. Este principio se explica como un sistema de subordinación a un poder superior o extraordinario, que en el derecho moderno no puede ser la voluntad del gobernante, sino la voluntad de aquello que representa el gobernante, es decir de la misma sociedad representada. Así el principio de Legalidad, o de Reserva de la Ley, delimita el campo y legitimidad del obrar del Estado para imponer tributos. No cualquier órgano puede imponer tributos, sino sólo aquellos que pueden o tienen la potestad para ello, y sólo la tienen si están autorizados por ley, que resulta decir, están autorizados por la sociedad”.<sup>16</sup>

Por este principio se debe entender que los impuestos deben estar basados en la ley de lo contrario no deben ser pagados por el contribuyente.

### **b. Principio de justicia**

“Este principio parece basarse en un razonamiento de orden social, colectivo. Si la Sociedad es el Estado, entonces, esta sociedad tiene que realizar ciertos hechos que lleven a la realización de la protección y preservación del Estado y por lo tanto de la misma colectividad. Por eso se dice que todas las personas e integrantes de la colectividad de todo Estado, tienen el deber y la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado, mediante la tributación, asumiendo la obligación de contribuir

---

<sup>16</sup> Zambrano Torres, Alex R. *Los principios del derecho tributario*. Pág. 2.



por medio del tributo, en virtud a sus capacidades respectivas, y en proporción a los ingresos que obtienen, esta carga tributaria debe ser en forma equitativa”.<sup>17</sup>

Tal como se describió anteriormente el principio de justicia se basa en que las personas deben pagar sus impuestos de manera obligatoria para el sostenimiento del Estado, sin excusa para incumplir con las contribuciones correspondientes.

“El principio de justicia asegura la vida del Estado, pero no asegura la vida del individuo. Pagar tributos, a costa de nuestra propia vida no es algo que está dentro de lo conveniente para la sociedad. Resulta que, si tenemos la obligación de dar tributos, el Estado tiene la obligación de distribuir en forma correcta los tributos aportados por nosotros. Eso debería suponer que en cuanto el Estado deja de hacer uso adecuado y correcto de los tributos, para los fines que fueron generados entonces el ciudadano se vería liberado de la tributación”.<sup>18</sup>

Siendo que el principio de justicia asegura la vida del Estado, este debe ser justo en el gasto de los impuestos que los contribuyentes pagan y que no sea utilizado de forma incorrecta o que se le dé un destino distinto al que le corresponde.

Se analizó que el principio de justicia implica, que la carga tributaria debe ser distribuida equitativamente. Para ello es necesario que al momento de originarse los impuestos, contribuciones y tasas sean creados no vulnerando la economía de los ciudadanos, ni

---

<sup>17</sup> Ibid.

<sup>18</sup> Ibid.



de los empresarios, de conformidad con su capacidad, para que se logre cubrir sus necesidades a favor de la población, evitando el aprovechamiento por parte de gobernantes y así mismo evitar la omisión por parte de los contribuyentes.

### **c. Principio de uniformidad**

“El principio de uniformidad pretende darle un mismo tipo de solución a tipos semejantes de problemas. Por lo mismo puede poner en evidencia otro fenómeno, el de la igualdad. La igualdad jurídica implica desigualdad contributiva, en materia tributaria, por eso se escribe que la Ley establece que, en materia tributaria en lo atinente al pago de los impuestos, todos somos y tenemos las mismas obligaciones. La igualdad jurídica implica la desigualdad contributiva, a mayor capacidad contributiva la aportación tributaria es mayor”.<sup>19</sup>

Todos tienen las mismas obligaciones, sean grandes empresas o pequeñas empresas, comerciantes o persona que realice cualquier actividad económica, por lo que se supone una desigualdad contributiva.

### **d. Principio de publicidad**

“Por este principio recuerda a Pomponio, en la Roma de antaño, cuando se grababa en piedra las leyes de la comunidad. Las leyes eran puestas en el centro de la plaza para que fueran leídas y cumplidas. El efecto deseado no era el de responder a un principio

---

<sup>19</sup> Ibid. Pág. 3.



de concordancia con la voluntad de la sociedad y de respetar el derecho de esta sociedad como en el derecho moderno, sino el de obediencia al soberano”.<sup>20</sup>

La publicidad es actualmente un medio de control de la potestad tributaria del Estado, por medio del cual la sociedad tiene la posibilidad de saber, con anterioridad, qué al momento de no pagar sus impuestos el Estado se los cobrará mediante los mecanismos previamente establecidos, así como la aplicación de sanciones.

#### **e. Principio de obligatoriedad**

“En Derecho tributario no se trata de un acto voluntario. Sino de una imposición. En la norma tributaria existe la determinación de una obligación (el deber es general, para con la sociedad), que consiste en el acto del individuo de hacer entrega de parte de su patrimonio al Estado. La obligación comporta el establecimiento y sujeción a realizar un acto también determinado, la tributación. Obligación es nexo, vínculo, lazo que fuerza la voluntad individual”.<sup>21</sup>

El Estado cobra los impuestos y contribuciones por imposición, esto significa que el pago de los impuestos no es voluntario toda vez que para su recaudación se hace uso del poder y los mecanismos establecido en la ley, quedando el contribuyente sujeto a cumplir con la tributación.

---

<sup>20</sup> **Ibid.**

<sup>21</sup> **Ibid.**



## f. Principio de certeza

“Establecer el impuesto con certeza es obligar al legislador a que produzca leyes claras en su enunciado, claras al señalar el objeto de la imposición, el sujeto pasivo, el hecho imponible, el nacimiento de la obligación tributaria, la tasa, solo así podrá haber certeza”.<sup>22</sup>

Los legisladores deben crear normas claras y procedimientos sencillos para no confundir al contribuyente, y hacerlo incurrir en omisos o en sanciones penales por la existencia de normas confusas.

### 2.7. Importancia del derecho penal con relación al derecho tributario

El derecho penal es importante porque trabaja conjuntamente con el derecho tributario, esto se debe a que cuando el contribuyente deja de pagar impuestos o se niega a hacerlo, las normas penales lo sujetan a cumplirlas, así también dichas acciones conllevan a la aplicación de una pena.

La estrecha relación que existe entre el derecho tributario y el derecho penal permite que el Estado cobre las cuentas que el contribuyente ha rehusado pagar, de allí la importancia de que estas dos disciplinas se concatenen para obtener las metas tributarias propuestas.

---

<sup>22</sup> Ibid. Pág. 4



## **2.8. El ilícito tributario**

Se analizó que ilícito es algo no permitido legalmente o moralmente; al encuadrar dicho termino en el ámbito penal y tributario, se concluye que las personas obligadas legalmente al pago de los tributos, dejan de hacerlo incurriendo de esta manera en una acción delictiva y por consiguiente sujeta a una sanción la cual esta previamente establecida.

### **2.8.1. Definición**

La mayoría de los autores definen el ilícito tributario, de la manera siguiente: El ilícito tributario es toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Es la violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales

### **2.8.2. Clasificación**

Los ilícitos tributarios tienen numerosas clasificaciones doctrinarias; sin embargo, a efectos del presente trabajo, se toma en cuenta aquellas que los divide en: formales y materiales, y sancionados con pena restrictiva de la libertad.

El ilícito formal se origina por el incumplimiento de las siguientes obligaciones:

- a. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.



- b. Emitir o exigir comprobantes.
- c. Llevar libros o registros contables especiales.
- d. Presentar declaraciones y comunicaciones.
- e. Permitir el control de la administración tributaria.
- f. Informar y comparecer ante la administración tributaria.
- g. Acatar las órdenes de la administración tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales. y
- h. Cualquier otro deber contenido en el Código Tributario, en las leyes especiales sus reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes

## **2.9. Delito tributario**

El delito tributario es aquel que se comete al desobedecer las leyes en materia tributaria, mismo que es sancionado con algún tipo de pena, frecuentemente se incurre en este tipo de delitos por pretender defraudar al Estado en el pago de los impuestos.



### **2.9.1. Definición**

“Es la infracción que ataca directamente la seguridad de los derechos naturales y sociales de los individuos, su estudio es parte del derecho penal común”.<sup>23</sup>

Se define como el quebrantamiento de una norma jurídica que vulnera derechos sociales y naturales, como parte del derecho penal, puntualizando su estudio en la parte común.

### **2.10. Bien jurídico tutelado**

En este tipo de delitos el bien jurídico tutelado es patrimonio de la hacienda pública, es decir, que trata de sorprender al Estado en la evasión de los impuestos.

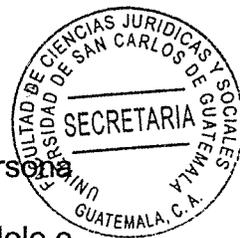
### **2.11. Sujetos del delito**

Cuando hacemos referencia de los sujetos del delito, corresponde a enumerar a quienes tienen participación una acción delictiva, siendo los siguientes:

#### **a. Sujeto activo**

---

<sup>23</sup> Monterroso Velásquez de Morales, Gladys Elizabeth. **Derecho financiero parte II. Derecho tributario.** Pág. 111.



Es quien realiza una conducta delictiva, en los delitos de índole tributario es la persona o personas, que tratan de evadir su responsabilidad como contribuyentes, causándole o tratando de causar pérdidas al Estado.

b. El sujeto pasivo

Es el titular del interés jurídico lesionado o puesto en peligro, pudiendo ser este una persona física o jurídica, en los delitos contra el régimen tributario el sujeto pasivo es el Estado a través de la administración pública quien es sorprendido al querer evadir los tributos que por ley debe percibir.

**2.12. Delitos tributarios contenidos en el Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala**

Los delitos contra el régimen tributario se encuentran regulados en los Artículos del 358 "A" al 358 "D" del Código Penal, Decreto número 17-73 del Congreso de la República, y son los siguientes:

a. Defraudación tributaria

El Diccionario de la Real Academia Española, el término defraudar lo define así: "Privar a alguien, con abuso de confianza o con infidelidad a las obligaciones propias, de lo que



le toca de derecho. Eludir o burlar el pago de los impuestos o contribuciones”.<sup>24</sup>

El Artículo 358 “A” del Código Penal establece: “Defraudación tributaria. Comete el delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid, o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la administración tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva”.

El Artículo 358 “B” del Código Penal establece: “...Casos especiales de defraudación tributaria. Incurrirá en las sanciones señaladas en el artículo anterior.

- a. Quien utilice mercancías, objetos o productos beneficiados por exenciones o franquicias, para fines distintos de los establecidos en la ley que conceda la exención o franquicia, sin haber cubierto los impuestos que serían aplicables a las mercancías, objetos o productos beneficiados.
- b. Quien comercialice clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o pago de tributos. Se entiende que actúa en forma clandestina quien teniendo o no establecimiento abierto al público ejerce actividades comerciales y no tenga patente de comercio o teniéndola no lleve los libros de contabilidad que requieren el Código de Comercio y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

---

<sup>24</sup> **Diccionario de la lengua española**, Real academia española. Pág. 475.



- c. Quien falsifique, adultere o destruya sellos, marchamos, precintos, timbres u otros medios de control tributario; así como quien teniendo a su cargo dichos medios de control tributario, le dé un uso indebido o permita que otros lo hagan.
- d. Quien destruya, altere u oculte las características de las mercancías u omita la indicación de su destino o procedencia.
- e. Quien hiciere en todo o en parte una factura o documento falso, que no está autorizado por la administración tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos.
- f. Quien lleve doble o múltiple contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de tributos.
- g. Quien falsifique en los formularios, recibos u otros medios para comprobar el pago de tributos, los sellos o las marcas de operaciones de las cajas receptoras de los bancos del sistema, de otros entes autorizados para recaudar tributos o de las cajas receptoras de la Administración Tributaria.
- h. Quien altere o destruya los mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradoras, los sellos fiscales y similares. Si este delito fuere realizado por empleados o representantes legales de una persona jurídica, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al



monto del impuesto omitido. Si se produce reincidencia se sancionará a la persona jurídica con la cancelación definitiva de la patente de comercio.

- i. El contribuyente del Impuesto al Valor Agregado que, en beneficio propio o de tercero, no declare la totalidad o parte del impuesto que cargó a sus clientes en la venta o la prestación de servicios gravados, que le corresponde enterar a la Administración Tributaria después de haber restado el correspondiente crédito fiscal.
  
- j. El contribuyente que para simular la adquisición de bienes o servicios falsifica facturas, las obtiene de otro contribuyente, o supone la existencia de otro contribuyente que las extiende, para aparentar gastos que no hizo realmente, con el propósito de desvirtuar sus rentas obtenidas y evadir, o disminuir la tasa impositiva que le tocaría cubrir o para incrementar fraudulentamente su crédito fiscal; y el contribuyente que las extiende". (sic.)



### CAPÍTULO III

#### **3. Actuar del Ministerio Público y el Organismo Judicial en los procesos penales por delitos cometidos contra el régimen tributario**

El Ministerio Público siendo el ente que tienen por objetivo principal el ejercicio de la investigación y acusación en los delitos cometidos en el territorio nacional, en el presente trabajo de investigación se abarcará lo concerniente a los distintos delitos que atentan y menoscaban el orden jurídico y tributario. Asimismo, cabe resaltar que actualmente existe una fiscalía especializada para la investigación y persecución de los delitos antes referidos.

El Ministerio Público por mandato constitucional le corresponde investigar y encausar un proceso penal a las personas cuando se han cometido ilícitos penales, esta función la lleva a cabo bajo las directrices del fiscal general, quien tiene a cargo el mando de dicha institución.

El Ministerio Público actúa de oficio o a petición de parte acudiendo a los órganos jurisdiccionales para que en conjunto con el Organismo Judicial a quien le asiste la facultar de juzgar, se procese a los responsables de un ilícito tributario y que restituyan lo retenido o en caso de resistirse se les impongan las penas establecidas de conformidad con el ordenamiento jurídico



En la mayoría de casos el auxiliar fiscal que tiene a cargo la investigación solicita ante un juzgado correspondiente, por medio de una investigación previamente agotada, para llevar a los responsables de ilícitos tributarios ante la justicia.

### **3.1. Ministerio Público**

El Ministerio Público es el ente encargado de la investigación por mandato constitucional en los delitos cometidos en el territorio nacional tal como lo preceptúa el Artículo 251 de la Constitución Política de la República de Guatemala “El Ministerio Público es una institución auxiliar de la administración pública y de los tribunales con funciones autónomas, cuyos fines principales son velar por el estricto cumplimiento de las leyes del país. Su organización y funcionamiento se regirá por su ley orgánica”.

Por medio del Decreto número 40-94 del Congreso de la República de Guatemala, fue creada la Ley Orgánica del Ministerio Público, misma que en su primer considerando establece “Que la ley vigente que en la actualidad organiza y establece las actividades y funciones del Ministerio Público, Decreto 512 del Congreso de la República, debe ser sustituida para que se adecue a las formas de la Constitución Política de la República y que cumpla eficientemente con las funciones que le atribuye el Artículo 251 de dicho cuerpo legal”.

En cumplimiento a lo regulado en el Artículo 251 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se crea la Ley Orgánica del Ministerio Público, la cual organiza las funciones del Ministerio Público.



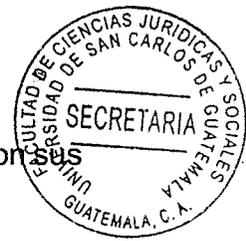
El segundo considerando de la Ley Orgánica del Ministerio Público, indica: “Que por mandato constitucional el Fiscal General de la República es el Jefe del Ministerio Público y que dicha institución debe organizarse conforme los principios de autonomía y jerarquía para que los órganos de la institución puedan cumplir con las funciones que las leyes les imputan.”

El Ministerio Público cuenta con autonomía, y debe apegarse a lo que establecen las leyes guatemaltecas, actuando con objetividad en los casos que tenga a su cargo.

El tercer y último considerando de la Ley Orgánica del Ministerio Público Decreto número 40-94, indica: “Que el nuevo Código Procesal Penal le asigna al Ministerio Público la función de investigar y ejercer la acción penal lo que hace necesario emitir una nueva Ley Orgánica del Ministerio Público, que refleje la nueva realidad procesal de manera que la institución pueda cumplir con las funciones que dicho cuerpo legal le confiere”.

### **3.1.1. Definición**

El Artículo 1 de la Ley Orgánica del Ministerio Público preceptúa que “El Ministerio Público es una institución con funciones autónomas, promueve la persecución penal y dirige la investigación de los delitos de acción pública; además velar por el estricto cumplimiento de las leyes del país. En el ejercicio de esa función, el Ministerio Público perseguirá la realización de la justicia, y actuará con objetividad, imparcialidad y con apego al principio de legalidad, en los términos que la ley establece”.



La definición es clara indicando cual es el actuar del Ministerio Público, y cuales son sus funciones como ente investigador.

### 3.1.2. Funciones

El Artículo 2 de la Ley Orgánica del Ministerio Público establece “Funciones. Son funciones del Ministerio Público, sin perjuicio de las que le atribuyen otras leyes, las siguientes:

- a. Investigar los delitos de acción pública y promover la persecución penal ante los tribunales, según las facultades que le confieren la Constitución, las leyes de la República, y los Tratados y Convenios Internacionales.
- b. Ejercer la acción civil en los casos previstos por la ley y asesorar a quien pretenda querellarse por delitos de acción privada de conformidad con lo que establece el Código Procesal Penal.
- c. Dirigir a la policía y además cuerpos de seguridad del Estado en la investigación de hechos delictivos.
- d. Preservar el Estado de derecho y el respeto a los derechos humanos, efectuando las diligencias necesarias ante los tribunales de justicia”.



Las funciones del Ministerio Público están claramente descritas en su ley orgánica, mismas que deben ser cumplidas a cabalidad por los empleados y funcionarios del Ministerio Público, velando porque se cumplan las leyes guatemaltecas en beneficio de la sociedad.

### **3.2. Organización del Ministerio Público**

Al igual que cualquier otra institución que forma parte del Estado, el Ministerio Público para su mejor funcionamiento se encuentra organizado por un conjunto de dependencias, según lo preceptuado en el Artículo 9 de la Ley Orgánica del Ministerio Público de la manera siguiente:

- a. El fiscal general de la república.

El Artículo 10 de la Ley Orgánica del Ministerio Público indica que “El Fiscal General de la República es el Jefe del Ministerio Público y el responsable de su buen funcionamiento, su autoridad se extiende a todo el territorio nacional. Ejercerá la acción penal pública y las atribuciones que la ley le otorga al Ministerio Público, por sí mismo o por medio de los órganos de la institución. Convocará al Consejo del Ministerio Público cada vez que resulte necesario su asesoramiento y con el objeto de que dicho órgano cumpla con las atribuciones que le asigna esta ley”

El fiscal general tiene a cargo según lo establecido en el Artículo 11 de la Ley Orgánica del Ministerio Público las siguientes funciones:



- a. Determinar la política general de la institución y los criterios para el ejercicio de la persecución penal.
- b. Cumplir y velar porque se cumplan los objetivos y deberes de la institución.
- c. Remitir al Ejecutivo y al Congreso de la República el proyecto de presupuesto anual de la institución y el de sus modificaciones que estime necesarias, en la forma y plazo que establecen las leyes respectivas.
- d. Someter a la consideración del Consejo los asuntos cuyo conocimiento le corresponda y dictaminar acerca de los mismos verbalmente o por escrito según la importancia del caso.
- e. Efectuar, a propuesta del Consejo del Ministerio Público, el nombramiento de los fiscales de distrito, fiscales de sección, agentes fiscales y auxiliares fiscales, de acuerdo a la carrera del Ministerio Público, así como conceder las licencias y aceptar las renunciaciones de los mismos.
- f. Efectuar los nombramientos, ascensos y traslados del personal administrativo y de servicios de la institución en la forma establecida por esta ley, así como conceder las licencias y aceptar las renunciaciones de los mismos.
- g. Impartir las instrucciones convenientes al servicio y al ejercicio de las funciones,



tanto de carácter general como relativas a asuntos específicos, en los términos y alcances establecidos en la ley.

- h. Nombrar, de entre los miembros del Ministerio Público, fiscales para asuntos especiales. También podrá nombrar como fiscal especial a un abogado colegiado para atender un caso específico o para garantizar la independencia en el ejercicio de la función.
- i. Organizar el trabajo del Ministerio Público y efectuar los traslados de los fiscales que crea necesarios para su mejor funcionamiento, en los términos que establecen en esta ley.
- j. Proponer al consejo del Ministerio Público la división del territorio nacional por regiones para la determinación de las sedes de las fiscalías de distrito y el ámbito territorial que se les asigne, así como la creación o supresión de las fiscalías de sección.
- k. Las demás estipuladas en la ley”.

El conjunto de funciones que desempeña el fiscal general de la república coadyuvan y favorece en gran medida al objetivo principal del Ministerio Público, ya que es a través de estas que el trabajo por parte de las distintas fiscalías se desarrolla con eficiencia, combatiendo el crimen organizado y las estructuras que se dedican a hacerle daño a la población.



Según el Artículo 12 la Ley Orgánica del Ministerio Público “El Fiscal General de la República será nombrado por el Presidente de la República de entre una Nómina de seis candidatos propuesta por una Comisión de Postulación integrada de la siguiente forma:

- a. El Presidente de la Corte Suprema de Justicia, quien la preside.
- b. Los respectivos Decanos de las Facultades de Derecho o de Ciencias Jurídicas y Sociales de las Universidades del país.
- c. El Presidente de la Junta Directiva del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, y
- d. El Presidente del Tribunal de Honor del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala.

El Presidente de la Comisión de Postulación convocará, a los demás miembros, con no menos de treinta días de anticipación al vencimiento del período vigente, a efecto, de elaborar la nómina de candidatos a Fiscal General de la República. Los integrantes de la Comisión de Postulación serán responsables de elaborar la nómina y remitirla al Ejecutivo por lo menos cinco días antes del vencimiento del período para el cual fue nombrado el Fiscal General que deba entregar el cargo. El Fiscal General de la República podrá integrar la nueva nómina de postulación, en cuyo caso el Presidente podrá nombrarlo para un nuevo período. Si coinciden en una misma persona dos



calidades para integrar la comisión de postulación o si se ausenta uno de sus miembros, lo reemplazará quien deba sustituirlo en el cargo.

Cinco mil ciudadanos podrán proponer por escrito a la Comisión de postulación, a un candidato para que esta lo incluya en la nómina de postulación que remitirá al Presidente. Si la propuesta fuere rechazada, la comisión deberá fundamentar públicamente su rechazo. Cuando por cualquier causa no hubieren por lo menos cinco nombres de personas elegibles incluidas en la lista de candidatos propuestos por la Comisión de Postulación, integrada de conformidad con los párrafos precedentes y esté pendiente la elección para la integración del Consejo del Ministerio Público, el Congreso de la República, dentro de los tres días de conocida dicha situación, convocará a la Comisión de Postulación, para que elabore nueva lista de candidatos, dentro de la cual el Congreso elegirá a los tres miembros del Consejo, de conformidad con lo establecido en el Artículo 19 de la presente ley. La Comisión deberá presentar a consideración del Congreso la nueva lista de postulados, dentro de los ocho días siguientes a su convocatoria”.

Según el Artículo anterior el fiscal general lo nombra el presidente de la república de una lista que ha sido depurada, dicha forma de elección constantemente se presta para componendas políticas en beneficios de ciertos grupos, a lo cuales se benefician en investigaciones iniciadas por delitos contra el régimen tributario.

b. Los fiscales de distrito y fiscales de sección



El Artículo 24 del mismo cuerpo legal indica quienes son los fiscales de distrito “serán los Jefes del Ministerio Público en los departamentos o regiones que les fueron encomendados y los responsables del buen funcionamiento de la institución en el área respectiva. Ejercerán la acción penal pública y las atribuciones que la ley le otorga al Ministerio Público, por sí mismos o por intermedio de los agentes fiscales y auxiliares fiscales que la ley establece, salvo cuando el Fiscal General de la república asuma directamente esa función o la encomiende a otro funcionario conjunta o separadamente.

La delegación del ejercicio de la acción pública en departamentos y regiones, recae en los agentes fiscales, quienes deben de cumplir objetivamente e instruir al personal las investigaciones correspondientes.

c. Los agentes fiscales

Según lo establecido en el Artículo 42 del mismo cuerpo legal “Los agentes fiscales asistirán a los fiscales de distrito o fiscales de sección: tendrán a su cargo el ejercicio de la acción penal pública y en su caso la privada conforme a la ley y las funciones que la ley le asigna al Ministerio Público. Ejercerán la dirección de la investigación de las causas criminales: formularán acusación o el requerimiento de sobreseimiento, clausura provisional y archivo ante el órgano jurisdiccional competente. Asimismo, actuarán en el debate ante los tribunales de sentencia, podrán promover los recursos que deban tramitarse en las Salas Penales de la Corte de Apelaciones y la Corte Suprema de Justicia”.



#### d. Los auxiliares fiscales

Según lo preceptuado en el Artículo 45 del mismo cuerpo legal “Los auxiliares fiscales asistirán a los fiscales de distrito, fiscales de sección y agentes fiscales, actuando bajo su supervisión y responsabilidad. Serán los encargados de efectuar la investigación en el procedimiento preparatorio del proceso penal en todos los delitos de acción pública y en los delitos que requieran instancia de parte, al llenarse este requisito. Podrán intervenir directamente y por sí mismos en todas las diligencias de investigación y declaraciones de imputados que se produzcan durante el procedimiento preparatorio. Podrán firmar todas las demandas, peticiones y memoriales que se presenten ante los tribunales durante el procedimiento preparatorio.”

Su función principal es efectuar la investigación inicial, obtener medios de investigación, informes con los cuales sustenten la acusación, para que los responsables de haber cometido ilícitos penales sean condenados.

### **3.3. Fiscalía de delitos económicos**

La fiscalía de delitos económicos fue creada específicamente con el fin de perseguir a personas que atenten contra la economía del país, y llevarlos ante la justicia, realiza importantes investigaciones y busca que se dicten sentencias condenatorias para los implicados en casos por delitos tributarios.



El Estado por medio de la intervención del Ministerio Público, intenta recuperar los impuestos dejados de percibir, a través de la fiscalía especializada, mediante investigaciones que llevan a cabo y la obtención de indicios que potencialmente se convierten en pruebas, procesan a las personas que dejan de cumplir con sus obligaciones tributarias ante los órganos jurisdiccionales.

Es grande el esfuerzo que realiza la Fiscalía de Delitos Económicos para combatir la evasión fiscal, especialmente cuando se tratan temas económicos, que vinculan a personas de la cúpula empresarial.

De conformidad con el Artículo 30 del Decreto Número 40-94 del Congreso de la República de Guatemala, la Ley Orgánica del Ministerio Público, preceptúa: "2) Fiscalía de delitos económicos: Tendrá a su cargo la investigación y el ejercicio de la acción penal en todos aquellos delitos que atentan contra la economía del país".

### **3.4. Organismo Judicial**

El Artículo 203 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece la independencia del Organismo Judicial y potestad de juzgar: "La justicia se imparte de conformidad con la Constitución y las leyes de la República. Corresponde a los tribunales de justicia la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado. Los otros organismos del Estado deberán prestar a los tribunales el auxilio que requieran para el cumplimiento de sus resoluciones. Los magistrados y jueces son independientes en el ejercicio de sus funciones y únicamente están sujetos a la Constitución de la



República y a las leyes. A quienes atentaren contra la independencia del Organismo Judicial, además de imponérseles las penas fijadas por el Código Penal, se les inhabilitará para ejercer cualquier cargo público. La función jurisdiccional se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales que la ley establezca. Ninguna otra autoridad podrá intervenir en la administración de justicia”.

Las funciones exclusivas del Organismo Judicial deben regirse con absoluta independencia de los demás organismos del Estado, aplicando justicia pronta y cumplida a todos los habitantes de la República de Guatemala.

El Artículo 204 de la misma carta magna indica que “Los tribunales de justicia en toda resolución o sentencia observarán obligadamente el principio de que la Constitución de la República prevalece sobre cualquier ley o tratado”.

Las resoluciones que emitan los jueces deben estar sustentadas y apegadas a derecho de conformidad con las leyes guatemaltecas.

#### **3.4.1. Definición**

El Organismo Judicial es uno de los tres poderes del Estado de Guatemala a quien corresponde la aplicación de la justicia, observándolos principios y garantías constitucionales que a los infractores de la ley les asisten, encontrándose dentro de ellos el derecho de defensa.



Las autoridades del Organismo Judicial no deben recibir influencia ni presiones de ningún otro organismo o persona, nacional o internacional; contraviniendo este precepto en algunos casos que se encuentran viciados por la intromisión de grupos de poder.

### **3.4.2. Finalidad**

La finalidad del Organismo Judicial es impartir justicia, de conformidad con la Constitución Política de la República, respetando normas del ordenamiento jurídico y valores, ya que en dicha institución fue delegada la facultad por el pueblo en ejercicio de su soberanía.

### **3.4.3. Organización del Organismo Judicial**

El Organismo Judicial tiene dos funciones, las cuales son las siguientes:

#### **a. Área jurisdiccional**

Según lo establecido en el Artículo 57 de la Ley del Organismo Judicial “La justicia se imparte de conformidad con la Constitución Política de la República de Guatemala y demás leyes que integran el ordenamiento jurídico del país. La función jurisdiccional se ejerce con exclusividad absoluta por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales establecidos por la ley a los cuales les corresponde la potestad de juzgar y de promover lo juzgado. La justicia es gratuita e igual para todos. Ninguna otra autoridad podrá intervenir ni interferir en la administración de justicia. Los Organismos



del Estado, sus dependencias y entidades autónomas y descentralizadas deberán prestar a los Tribunales el auxilio que requieran para el cumplimiento de sus resoluciones igual obligación tiene los particulares”.

Puntualiza el Artículo que precede, las funciones que corresponde al área jurisdiccional del Organismo Judicial, quien tiene a su cargo lo relativo a la aplicación de la justicia.

b. Área administrativa

Es el área que le corresponde las funciones relativas a la carrera judicial y los ascensos que corresponden a los funcionarios o empleados públicos y demás actividades administrativas, las cuales se encuentran contenidas en el Artículo 52 de Ley del Organismo Judicial.

**3.4.4. Juzgados de Primera Instancia Penal especializados en procesos tributarios y aduaneros**

Mediante Acuerdo número 13-2016 la Corte Suprema de Justicia, se crean los órganos jurisdiccionales especializados en materia tributaria y aduanera, de acuerdo a las funciones que la Constitución Política de la República de Guatemala, mediante este acuerdo se crea:

- a. Un juzgado de Primera Instancia Penal en materia Tributaria y Aduanera, con sede en el municipio y departamento de Guatemala.



- b. Un tribunal de sentencia Penal en materia Tributaria y Aduanera, con sede en el municipio y departamento de Guatemala.
  
- c. Una Sala de la Corte de Apelaciones del Ramo Penal en materia Tributaria y Aduanera, con sede en el municipio y departamento de Guatemala.

Se crean estos órganos jurisdiccionales, con la finalidad de conocer exclusivamente de los procesos en materia tributaria, en busca de recaudar los tributos que el Estado ha dejado de percibir.



## CAPÍTULO IV

### **4. Causas que generan el retardo en la resolución de procesos penales por delitos contra el régimen tributario**

El tema del retardo en las resoluciones judiciales de procesos penales por delitos contra el régimen tributario, además de engorroso es complejo porque dentro de los mismos existen muchas circunstancias e incidencias variables relacionadas con los plazos, el trámite y audiencias, por lo que cada caso es diferente en su trámite.

Existen muchas causas que generan el retardo en las resoluciones en los procesos por delitos contra el régimen tributario, pero a continuación se enumeraran algunas siendo las siguientes:

#### a. Falta de personal en los juzgados

La falta de personal judicial en los juzgados del régimen tributario es un serio problema, porque esta deficiencia no permite un trámite normal, el cual de por sí, por la cantidad de procesos que se llevan en un juzgado, son tramitados y resueltos en su mayoría fuera de tiempo, y con retrasos.

El Organismo Judicial debe velar porque exista con el personal debidamente preparado, suficiente y eficiente en los juzgados, sin embargo, la falta de presupuesto, los procesos



de selección poco transparentes, no permite la contratación de empleados públicos idóneos.

El personal judicial realiza funciones adicionales a sus cargos, actividades que no les compete, cargando en exceso a varios empleados públicos: en contra posición existe personal judicial que no realiza sus actividades como corresponden incurriendo incluso en incumplimiento de deberes, teniendo menor carga de trabajo, lo cual afecta grandemente al mismo Estado y a las personas que están vinculadas en el proceso penal.

Por lo anteriormente manifestado es necesario que el Organismo judicial cumpla con su función constitucional, y para ello implemente los procedimientos necesarios para nombrar personal judicial necesario, capacitado en materia derecho tributario para realizar sus funciones de manera eficaz, eficiente, y honorablemente conforme a sus funciones; así mismo designar la cantidad indispensable y asignar personal a cada plaza conforme a la carga laboral de los juzgados, y capacitar al personal, para agilizar los proceso judiciales de cualquier índole.

b. Ausencia material del juez

El juez debe estar presente en las audiencias que se lleven a cabo, sin embargo, hay jueces que solamente están designados o nombrados temporalmente en una judicatura, por esta razón en ciertas oportunidades no pueden materialmente estar presentes en las mismas teniendo que suspenderse las audiencias y retardando los procesos.



El juez es un elemento principal en una audiencia ya que por el principio de mediación es el quien debe dirigir la misma, para que tal como lo hace un árbitro de fútbol controle que exista el debido proceso y se prevalezca la justicia.

c. Ausencia de representantes del Ministerio Público

Siendo que a los procesados de los delitos de defraudación tributaria son acusados por el Ministerio Público, debe estar presente el ente acusador para demostrar con indicios que existe la posible comisión de un hecho delictivo, por lo que la participación del representante del Ministerio Público también es parte esencial desde la etapa inicial del procedimiento para argumentar, justificar y comprobar la culpabilidad de una persona, hasta su etapa final en un debate oral y público.

Debido a la falta de personal que existe en el Ministerio Público muchos auxiliares o agentes fiscales llevan una carga excesiva de trabajo por lo que en algunas ocasiones las audiencias se llevan a cabo en el mismo día y hora, en otras ocasiones no se realiza la coordinación correspondiente para la presentación de medios de prueba, lo cual les hace materialmente imposible comparecer a algunas de las audiencias o diligencias programadas.



d. Inobservancia de los plazos por parte de los juzgados

El Artículo 45 de la Ley del Organismo Judicial (Reformado por Decreto 64-90 y 59-2005 del Congreso de la República). Preceptúa que “En el cómputo de los plazos legales, en toda clase de procesos, se observarán las reglas siguientes:

- a. El día es de veinticuatro horas, que empezará a contarse desde la media noche, cero horas.
- b. Para los efectos legales, se entiende por noche el tiempo comprendido entre las dieciocho horas de un día y las seis horas del día siguiente.
- c. Los meses y los años se regularán por el número de días que les corresponde según el calendario gregoriano.
- d. Terminarán los años y los meses, la víspera de la fecha en que han principiado a contarse.
- e. En los plazos que se computen por días no se incluirán los días inhábiles. Son inhábiles los días de feriado que se declaren oficialmente, los domingos y los sábados cuando por adopción de jornada continua de trabajo o jornada semanal de trabajo no menor de cuarenta (40) horas, se tengan como días de descanso y los días en que por cualquier causa el tribunal hubiese permanecido cerrado en el curso de todas las horas laborales.



- f. Todo plazo debe computarse a partir del día siguiente al de la última notificación salvo el establecido o fijado por horas, que se computará como lo establece el Artículo 46 de esta ley”.

En materia tributaria el cómputo se hará en la forma que determinen las leyes de la materia.

Los plazos para la parte sindicada son de suma importancia ya que de no tomar en cuenta el tiempo establecido puede que le prescriban derechos fundamentales.

- e. Incidencias presentadas dentro del proceso

Dentro de las incidencias presentadas dentro del proceso penal por delitos contra el régimen tributario, existe lo relativo a los incidentes regulados en el Artículo 135 al 140 de la Ley del Organismo Judicial.

El Artículo 135 preceptúa “Incidentes. Toda cuestión accesoria que sobrevenga y se promueva con ocasión de un proceso y que no tenga señalado por la ley procedimiento, deberá tramitarse como incidente. Cuando las cuestiones fueren completamente ajenas al negocio principal, los incidentes deberán rechazarse de oficio. El auto que decida el incidente contendrá la condena en costas del que lo promovió sin razón, salvo evidente buena fe”.



Siendo que el incidente es toda cuestión accesoria que sigue a la principal, esto indica que puede conocerse paralelamente o en ciertas ocasiones se resuelve antes que la principal, se detiene la principal mientras se resuelve el incidente.

El Artículo 136 del mismo cuerpo legal indica “Los incidentes que pongan obstáculos al curso del asunto, se sustanciarán en la misma pieza de autos quedando éstos, mientras tanto, en suspenso. Impide el curso del asunto todo incidente sin cuya previa resolución es absolutamente imposible de hecho o de derecho, continuar sustanciándolo. En todo caso el tribunal deberá calificar la naturaleza del incidente al darle trámite”.

El juez debe calificar que tipo de incidente es y la forma en que se debe resolver, y si se suspende el proceso mientras se resuelve la incidencia o continúa conociendo el asunto principal.

El planteamiento de manera maliciosa de incidentes en los procesos penales, habitualmente es una herramienta mal utilizada por algunos sujetos procesales, lo que provocan que en ocasiones se retarde la resolución de los casos.

e. Por pérdida o extravió del expediente:

El personal de los juzgados tiene la obligación de resguardar los expedientes, no obstante, en la práctica es una realidad que los expedientes son extraviados o perdidos, esto derivado de la carga de trabajo, la falta de espacios adecuados, o a consecuencia de la incapacidad de algunos empleados para el control y resguardo en los archivos, y



en casos excepcionales por motivos maliciosos denuncia la pérdida o extravío para desaparecer pruebas.

Las causas mencionadas e identificadas anteriormente son solamente algunas, de las muchas que existen por las cuales las resoluciones no se dictan en tiempo.

#### **4.1. Diligencias realizadas por el Ministerio Público para la investigación de los delitos cometidos contra régimen tributario**

El Artículo 46 del Código Procesal Penal indica “El Ministerio Público, por medio de los agentes que designe, tendrá la facultad de practicar la averiguación por los delitos que este Código le asigna, con intervención de los jueces de primera instancia como contralores jurisdiccionales. Asimismo, ejercerá la acción penal conforme los términos de este Código”.

#### **4.2. El Ministerio Público**

El Ministerio Público actúa de oficio o por denuncia presentada ante la fiscalía de delitos económicos. Si la investigación es realizada por denuncia, el Ministerio Público procede a indagar sobre la veracidad de los hechos denunciados, cuando cree tener indicios suficientes para solicitar que una o determinadas personas sean ligadas a proceso, efectúa la solicitud a un juez de primera instancia especializado en delitos tributarios, para que ordene allanamientos y logre incautar más evidencias.



Cuando el Ministerio Público tiene conocimiento de oficio también efectúa el mismo procedimiento para concretar su investigación.

#### **4.3.1 Mecanismos empleados por la Superintendencia de Administración Tributaria y el Ministerio Público para la prevención de los delitos contra el régimen tributario**

La Superintendencia de Administración Tributaria como ya se mencionó anteriormente es el ente encargado de la recaudación de los tributos, quien en colaboración con el Ministerio Público tratan de que no existan evasores fiscales, con ese fin en el año 2012 entro en vigencia la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012, misma que en su primer considerando establece “Que el Estado tiene como fin supremo la realización del bien común de los guatemaltecos y que el mandato constitucional de guardar conducta fraternal entre sí, obliga a contribuir a los gastos públicos en forma equitativa. Que la Constitución Política de la República establece que el régimen económico y social de Guatemala se funda en principios de justicia social para alcanzar el desarrollo económico y social, en un contexto de estabilidad con crecimiento acelerado y mantenido”.

El segundo considerando del mismo cuerpo legal establece “Que en el contexto de los Acuerdos de Paz, un amplio y representativo conjunto de sectores de la sociedad guatemalteca, incluyendo a los tres poderes del Estado, suscribieron un pacto fiscal para un futuro con paz y desarrollo, y que en 2008 el Grupo Promotor del Diálogo Fiscal propuso acciones orientadas a materializar los principios y compromisos del pacto



fiscal, incluyendo modificaciones legales necesarias para modernizar el sistema tributario guatemalteco”.

Lo que se pretende es que se alcancen las metas tributarias para que dar cumplimiento a los proyectos propuesto en beneficio de la sociedad.

El tercer considerando del mismo cuerpo legal preceptúa “Que es necesario adecuar y sistematizar las normas tributarias con la finalidad que las mismas puedan ser aplicadas de manera simplificada, que permitan el mejor conocimiento de las mismas para el contribuyente, y otras disposiciones que le permitan a la Administración Tributaria ser más eficiente en la administración, control y fiscalización de los impuestos establecidos en dichas leyes”.

El cuarto considerando indica “Que corresponde al Congreso de la República la atribución de decretar, reformar y derogar las leyes tributarias, que tiendan a combatir la evasión y elusión fiscal y a la actualización de la normativa legal tributaria, basados en la solidaridad de los habitantes del país”.

Uno de los mecanismos es crear leyes que permitan el avance en la recaudación de los tributos, y que no se cometan más ilícitos penales.

La Superintendencia de Administración Tributaria tiene la función de implementar acciones para evitar la defraudación tributaria tales como controles en los registros públicos, más controles en las aduanas de los puertos donde ingresan las mercaderías,



aunado a eso el Ministerio Público en su función debe presentar acusaciones contra evasores fiscales creando un ambiente de transparencia para que los contribuyentes obtengan conciencia fiscal y no traten de defraudar al Estado en el pago de sus impuestos.

#### **4.4. Especialización de los fiscales encargados de la investigación**

Los fiscales que pertenecen a la fiscalía de delitos económicos reciben constantemente cursos, diplomados y talleres por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria y de otras instituciones que velan por el correcto cumplimiento de las normas jurídico tributarias en Guatemala, quienes los instruyen y capacitan para efectuar un mejor y eficiente desempeño de sus distintas funciones, en contra de las personas que mediante acciones variadas buscan evadir el pago de impuestos.

Por lo regular, la Superintendencia de Administración Tributaria contratan personal que este en la carrera de abogacía y notariado para que se les haga fácilmente comprender los procedimientos y en ciertas oportunidades son abogados que se especializan en materia tributaria.

Aunado a eso cada día los empleados del Ministerio Público que trabajan en estas fiscalías se vuelven expertos en los asuntos de defraudación tributaria porque no se debe olvidar el refrán la práctica hace al maestro, por lo que constantemente mediante los procesos que han conocido y el conocimiento que el juez brinda al resolver, genera un vasto conocimiento en materia tributaria.



#### 4.5. Propuestas de mejoras

En Guatemala no se alcanzan los niveles de recaudación tributaria propuestos porque existe corrupción en todas las dependencias del Estado, este gran problema no permite que el país avance en ninguno de los proyectos propuestos.

La corrupción la generan las personas que realizan financiamiento a los partidos políticos, porque luego estos se cobran mediante diversos mecanismos, logrando el impago por parte de muchas personas individuales o jurídicas de los financistas de los partidos que ostentan el poder, a los cuales les perdona la carga tributaria, ocultan procedencia de dinero, y entre otras acciones ilícitas, las cuales no sale en los medios de comunicación porque la mayoría pertenece a personas que han financiado el gobierno de turno.

Derivado de la problemática analizada se propone:

- a. Velar porque los partidos políticos no reciban financistas mayoritarios, función que corresponde al trabajo que realizan el Tribunal Supremo Electoral, Contraloría General de Cuentas, Superintendencia de Administración Tributaria y Ministerio Público.
- b. Los jueces no retarden los procesos y que las audiencias no sean suspendidas, esto significa que se debe de implementar más recursos para que el Organismo



Judicial tenga el personal adecuado, así como también un control adecuado en la realización de diligencias y audiencias.

- c. Implementar la seguridad en los pasos fronterizos para que los comerciantes no traigan productos de contrabando y de esta manera sea evadir el pago de los impuestos correspondientes.
- d. Implementar más personal para la Superintendencia de Administración Tributaria, para que efectúen visitas a los comerciantes y verifiquen si se está extendiendo factura por las ventas y compras realizadas.



## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

Los procesos penales por delitos contra el régimen tributario son los mecanismos por los cuales el Estado recupera los impuestos dejados de percibir, cuando los contribuyentes dejan de cumplir con sus obligaciones tributarias. Iniciado el procedimiento tienen participación las instituciones públicas, así como el contribuyente que incumple con su obligación. En el proceso, existen diversas incidencias que lo hacen variar, en ese sentido la problemática detectada se da en relación a las acciones que producen el retardo en el trámite y resolución, lo cual tiene como efecto que se congestionen los órganos jurisdiccionales, lo cual, de conformidad con la Constitución Política de la República y normas ordinarias, impide que en el período correspondiente el Estado no perciba los impuestos.

Se infiere que la posible solución a los problemas detectados es que la Corte Suprema de Justicia debe propiciar las audiencias virtuales en los juzgados y una constante capacitación del personal humano para llevar a cabo las etapas del proceso sin retraso injustificado, con la finalidad de agilizar los trámites y evitar la mora judicial en los procesos penales. Así mismo el Estado a través de la Superintendencia de Administración Tributaria debe promover y fortalecer la cultura tributaria y la transparencia en el uso de recursos públicos, con el objetivo de evitar el inicio de procesos penales y la práctica de actos de corrupción.



## BIBLIOGRAFÍA



ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. **Derecho Fiscal**; editorial Themis, Décimo Séptima Edición, México 2003.

CAZORLA PRIETO, Luis María; **Derecho Financiero y Tributario Parte General**; 3ª edición; editorial Arazandi S.A.; Navarra, España; 2002.

DE JUANO, Manuel; **Curso de Finanzas y Derecho Tributario**; ediciones Molachino, Rosario Argentina; 1963.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. **Derecho Financiero Mexicano**; 10ª edición; editorial Porrúa S.A; México, 1981.

DE LEÓN VELASCO, Héctor Aníbal. **Anteproyecto de nuevo Código Penal parte general**. (s.l.i.), (s.e.), (s.f.).

GENARO DIAZ, Mariano Abad. **Notas de introducción al derecho financiero**; editorial: Tecnos S.A; Madrid. España; 1992.

MONTERROSO VELÁQUEZ DE MORALES, Gladis Elizabeth. **Derecho Financiero derecho tributario. 2a. ed. Guatemala**: Comunicación Gráfica G & A, 2003.

NAJERA FLORES, Lizet. **Derecho financiero uno**. Editorial Fenix, Guatemala 2003.

Real academia española, **Diccionario de la lengua española**, (s.l.i.), (s.e.), (s.f.).

RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Arturo, **Tratado de derecho penal, Vol. 1**, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1955.

SAINZ CANTERO, José A., **Lecciones de Derecho Penal, Parte General**, Bosch, Casa Editorial, Barcelona 1982.



VILLEGAS, Héctor B., **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**, Argentina, ediciones Depalma, Argentina, 2007.

ZAMBRANO TORRES, Alex R. **Los principios del derecho tributario**. (s.l.i.), (s.e.), (s.f.).

### **Legislación:**

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

**Código Penal**. Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, 1974.

**Código Procesal Penal**. Decreto 51-92 del Congreso de la República de Guatemala, 1994.

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

**La Creación de Órganos Jurisdiccionales Penales Especializados en Procesos Tributarios y Aduaneros**. Acuerdo número 13-2016 de la Corte Suprema de Justicia. 2016

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

**Ley de lo Contencioso Administrativo**. Decreto 119-96 del Congreso de la República de Guatemala. 1996.

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

**Ley Orgánica del Ministerio Público**. Decreto 40-94 del Congreso de la República de Guatemala. 1994