

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE
DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRIA EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA**

**FACULTAD DE LA SUPERINTENDENCIA DE
ADMINISTRACION TRIBUTARIA PARA REALIZAR
CIERRES PREVENTIVOS DE EMPRESAS.**

(Posible vulneración de derechos constitucionales y legales del
contribuyente)

TESIS

Presentada por

Licda. Milvia Blandina Quan de Hernández

**Previo a optar al Título Profesional que la acredita como
MAESTRA EN CONSULTORIA TRIBUTARIA**

Quetzaltenango, Febrero de 2013

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE**

AUTORIDADES

Rector Magnífico

Lic. Estuardo Gálvez

Secretario General

Dr. Carlos Guillermo Alvarado Cerezo

CONSEJO

Director General del CUNOC

MSc. María del Rosario Paz Cabrera

Secretario Administrativo

Lic. Cesar Haroldo Milian Requena

REPRESENTANTES DE DOCENTES

MSc. Teódulo Idelfonso Cifuentes Maldonado

Dr. Oscar Stuardo Arango Benecke

REPRESENTANTE DE EGRESADOS DEL CUNOC

Dr. Luis Emilio Búcaro

REPRESENTANTES ESTUDIANTILES

Br. Luis Rojas Menchu

Br. Víctor Lawrence Díaz Herrera

DIRECTOR DEPARTAMENTO ESTUDIOS DE POSTGRADO

MSc. Osberto Aparicio Maldonado de León

COORDINADORA MAESTRIA DE CIENCIAS ECONOMICAS

MSc. Silvia Recinos Cifuentes

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE**

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	MSc. Osberto Aparicio Maldonado de León
SECRETARIO	MSc. Edgar Benito Rivera García
ASESOR	MSc Víctor Carol Hernández
EXAMINADORES	MSc. Walter Poroj Sacor MSc. Silvia del Carmen Recinos Cifuentes

PADRINO

MSc. Marvin Sajquim

NOTA: Únicamente el autor es responsable de las doctrinas y opiniones sustentadas en la presente tesis. Artículo 31 del Reglamento de Exámenes Técnicos Profesionales del Centro Universitario de Occidente, Universidad de San Carlos de Guatemala.



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala
Centro Universitario de Occidente
Departamento de Estudios de Postgrado
Secretaria



ORDEN DE IMPRESIÓN POST-CUNOC-008-2013

El Infrascrito Director del Departamento de Estudios de Postgrado del Centro Universitario de Occidente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, luego de tener a la vista el dictamen correspondiente del asesor y la Certificación del acta No. 290-12 de fecha 28 de noviembre de 2012, suscrita por los Miembros del Tribunal Examinador designados para realizar Examen Privado de la Tesis Titulada **“Facultad de la Superintendencia de administración tributaria para realizar cierres preventivos de empresas” (Posible vulneración de derechos constitucionales y legales del contribuyente)**, presentada por la maestrante **Milvia Blandina Quan de León** con número de carné **100030665**, previo a conferírsele el título de **Maestra en Ciencias en Consultoría Tributaria**, autoriza la impresión de la misma.

Quetzaltenango 16 de febrero de 2013.

IMPRIMASE

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”


M. Sc. Osberto Maldonado de León
Director
Departamento de Estudios de Postgrado



cc. Archivo



Quetzaltenango, 16 de noviembre de 2012

MSc. Osberto Maldonado de León
Director Departamento de Estudios de Postgrados
Centro Universitario de Occidente

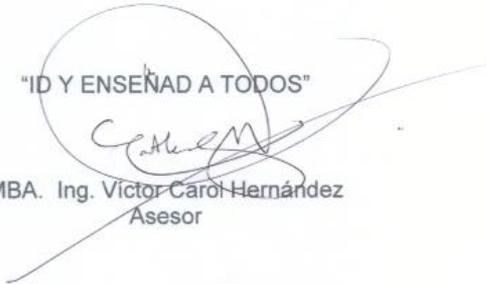
Respetable MSc. Maldonado:

Con todo respeto me permito hacer de su conocimiento que de acuerdo con lo resuelto en el punto TERCERO, inciso 3.1 y subinciso 3.1.1 del acta 007-12 de sesión celebrada por el Consejo Académico de Postgrados del Centro Universitario de Occidente el pasado 13 de julio del año 2012, se me nombro como Asesor del trabajo de tesis de la licenciada Milvia Blandina Quan de León de Hernandez.

En tal sentido me permito informarle que he revisado el trabajo de tesis titulado "Facultad de la Superintendencia de Administración Tributaria para realizar cierres preventivos de empresas" estudio realizado por la Licda. Milvia Blandina Quan de León de Hernández con carne No. 100030665 según nombramiento para el efecto, previo a concederle el título que la acredita como Maestra en Consultoría Tributaria. Y habiendo comprobado que se han seguido los lineamientos establecidos por el departamento de postgrados de este Centro Universitario de Occidente, Por lo que emito DICTAMEN FAVORABLE, para que se continúe con los tramites respectivos, previo a su examen privado de tesis.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


MBA. Ing. Víctor Carol Hernández
Asesor

c.c. archivo

DEDICATORIA

A DIOS:

Por su infinito amor, ser supremo creador que guio mis pasos para conseguir esta meta.

A MIS PADRES:

Amor eterno

A MI ESOSO:

MSc. Rolando Hernández

Por ser una persona maravillosa, digna de ejemplo y por ser el ser que motiva mi vida y la persona que amo.

A MI HIJA:

Con mucho amor y perseverancia para su vida

A MI HIJO POLITICO:

Con cariño

A MIS CATEDRATICOS:

Por sus sabias enseñanzas, que forjaron mi conocimiento, en especial a:

MSc, Bayron de Leon, MSc Marvin Sajquim, MSc. Nery Monzón, Doctor Roberto Vielman, MSc Helmer Herrera, MSc Jorge Lemus, MSc Roberto Sánchez, con cariño y Amistad.

A MI ASESOR DE TESIS:

MSc Victor Carol Hernandez

Con gratitud

A MIS QUERIDOS COMPAÑEROS DE MAESTRIA:

No puedo mencionar nombres ya que todos son especiales para mí, gracias por su amistad y cariño.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:

Por ser el centro de estudios, forjadora de excelentes profesionales con una magnifica formación académica.

INDICE

INTRODUCCIÓN	01
---------------------------	-----------

CAPÍTULO I

1. Obligaciones	03
1.1. Definición	03
1.2. Fuentes de la Obligación en el ordenamiento Guatemalteco.....	04
1.3. Clasificación de las Obligaciones	05
1.3.1. Las obligaciones de origen legal	05
1.3.2. Las obligaciones contractuales	05
1.3.3. Las obligaciones cuasicontractuales	06
1.3.4. Las obligaciones nacidas de los delitos y faltas.....	06
1.3.5. Las obligaciones cuasidelictuales.....	06
1.4. Objeto de las obligaciones. La Prestación.....	06
1.5. Elementos de las obligaciones	07
1.5.1. Personal o subjetivo	07
1.5.2. Real u objetivo	07
1.5.3. Relación jurídica.....	08
1.6. Incumplimiento de las obligaciones	08
1.6.1. Efectos del incumplimiento.....	09
1.6.2. Clases del incumplimiento.....	09

CAPITULO II

2. Derecho Tributario	11
2.1. Definición	11
2.2. Naturaleza jurídica	11
2.3. División	12
2.3.1. Material o sustantivo	12
2.3.2. Procesal o instrumental.....	12
2.4. Tributo.....	12
2.4.1. Definición	12
2.4.2. Origen del tributo.....	13
2.4.3. Acción de tributar	13
2.4.4. Necesidad y finalidad del tributo.....	14
2.4.5. Clasificación doctrinaria de los tributos	14
2.4.5.1. Impuestos.....	15
2.4.5.2. Tasas	21
2.4.5.3. Contribuciones especiales.....	24
2.4.6. Clasificación legal de los tributos	25
2.4.6.1. Impuesto	26
2.4.6.2. Arbitrio.....	26
2.4.6.3. Contribución especial y contribución por mejoras.....	26
2.5. Poder o potestad tributaria	27

2.5.1. Características del poder tributario.....	27
2.5.1.1. Abstracto.....	28
2.5.1.2. Permanente.....	28
2.5.1.3. Irrenunciable.....	28
2.5.1.4. Indelegable.....	28
2.5.2. Clases del poder tributario.....	28
2.5.2.1. Poder tributario originario.....	29
2.5.2.2. Poder tributario derivado.....	29

CAPITULO III

3. Facultad de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) en la aplicación de los cierres preventivos.....	31
3.1. Superintendencia de administración tributaria (SAT).....	31
3.1.1. Definición.....	31
3.1.2. Fundamento legal de la creación de la institución.....	31
3.1.3. Objeto y función de la SAT.....	32
3.2. La Relación Jurídico Tributaria.....	33
3.2.1. Definición.....	33
3.2.2. Naturaleza.....	34
3.2.3. Características.....	34
3.2.3.1. Vínculo personalismo.....	34
3.2.3.2. Obligatoriedad pecuniaria.....	35
3.2.3.3. Legalidad.....	35
3.2.3.4. Tipicidad expresa.....	35
3.2.3.5. Autonomía relacional.....	35
3.2.4. Elementos.....	36
3.2.4.1. Elemento personal.....	36
3.2.4.2. Elemento temporal.....	39
3.2.5. Exenciones y beneficios tributarios.....	40
3.3. La obligación tributaria.....	41
3.3.1. Nacimiento de la obligación tributaria.....	41
3.3.2. Objeto.....	41
3.3.3. Clasificación de las obligaciones tributarias.....	42
3.3.3.1. Obligaciones tributarias materiales.....	42
3.3.3.2. Obligaciones tributarias formales.....	42
3.3.4. Cumplimiento de las obligaciones tributarias.....	43
3.3.4.1. Cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales.....	43
3.3.4.2. Cumplimiento de las obligaciones tributarias formales.....	47
3.4. Infracciones tributarias.....	48
3.4.1. Definición.....	48
3.4.2. Naturaleza jurídica.....	49
3.4.3. Finalidad.....	49
3.4.4. Elementos.....	50
3.4.4.1. Elemento objetivo.....	50

3.4.4.2. Elemento subjetivo	50
3.5. Regulación legal sobre el cierre preventivo	50
3.5.1. Cierre preventivo de empresas por SAT.....	50
3.5.2. Medidas preventivas	51
3.6. Análisis constitucional de los Derechos Vulnerables con la Medida Preventiva	53
3.6.1. Derecho de defensa.....	53
3.6.2. Presunción de inocencia y publicidad del proceso	56
3.6.3. Derecho de defensa como un principio procesal	57
3.6.4. Debido proceso	58
3.6.5. Propiedad privada	59
3.6.6. Libertad de industria, comercio y trabajo	64
3.7. Problemática del sistema sancionatorio	66
3.8. Vulneración de los derechos constitucionales con la facultad otorgada a la superintendencia de administración tributaria con los cierres preventivos.....	69
3.9. Planteamiento de la inconstitucionalidad frente al cierre preventivo	70
3.9.1. Razonamiento necesario.....	72
3.9.2. Variantes en su planteamiento	73
3.9.3. Presupuesto de viabilidad	74
3.9.4. Postulados que rigen el análisis sustancial	75
3.9.4.1. Principio de supremacía constitucional.....	75
3.9.4.2. Principio democrático o de conservación de la norma	75
3.9.4.3. Principio IN DUBIO PRO LEGISLATORIS de la norma	75
3.9.4.4. Interpretación armonizadora.....	75
CONCLUSIONES	77
RECOMENDACIONES	79
BIBLIOGRAFÍA	81
ANEXOS.....	83



INTRODUCCION

Dentro de la función del Estado de recaudar los tributos y hacer que se cumpla la ley, la Superintendencia de Administración Tributaria, creada por el Decreto 1-98 del Congreso de la República, tiene como objetivo específico obligar a los contribuyentes a cumplir con el pago de los tributos, el propósito de la presente investigación, se concreta a demostrar que la facultad que se enviste la Superintendencia de Administración Tributaria concedida con el artículo 120 A del decreto 6-91 Código Tributario (Adicionado por el artículo 50 del Decreto 04-2012) donde se puede aplicar la sanción del cierre preventivo de establecimientos, negocios o empresas, que colisiona con preceptos constitucionales tales como el derecho de defensa, derecho de presunción de inocencia y publicidad en el proceso, derecho de propiedad privada y libertad de comercio e industria, ya que la propia Carta Magna, estipula que son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores, que contradigan o tergiversen todos aquellos derechos garantizados constitucionalmente.

En la elaboración y ejecución de la investigación, se han puesto en práctica los métodos analítico-sintético e inductivo-deductivo. El método analítico, que permitió estudiar separadamente cada una de los elementos que conforman las obligaciones tributarias así como las garantías constitucionales que no son compatibles con la facultad asignada a la Superintendencia de Administración Tributaria con la sanción del cierre preventivo de empresas, negocios o establecimientos, con la finalidad de descubrir la fuente, el origen y la esencia misma de esas garantías que son vulneradas a la hora de la aplicación de la norma. Una vez realizada esta operación lógica, se procedió a utilizar el método sintético. Este procedimiento enlaza la relación abstracta, esencial con las relaciones concretas. Mejor dicho, se confrontan ambas instituciones antagónicas, para arribar a la indefectible conclusión que no pueden coexistir simultáneamente de manera válida, dentro del ordenamiento jurídico guatemalteco.

En el capítulo uno, se inicia con el conocimiento de las obligaciones, su concepto, la determinación de las fuentes de las obligaciones en el ordenamiento Guatemalteco, su clasificación, su objetivo, sus elementos y que provoca el incumplimiento de la obligación. El Capítulo dos se enfoca en el Derecho, su definición y análisis con relación al tributo, su origen, acción de tributar, así como la necesidad de que exista, su finalidad,

características y clasificación y las principales diferencias entre tasa, tributos y contribuciones.

En el capítulo tres se analiza el ente fiscalizador, entendiendo como tal a la Superintendencia de Administración Tributaria, el fundamento legal de su creación, su objeto y su organización. En el capítulo cuatro se entabla la relación jurídico tributaria entre contribuyente y estado, su definición, naturaleza, características y elementos, el nacimiento de la misma, las diferentes obligaciones tributarias y el cumplimiento obligatorio de tributar. En el Capítulo cinco se consideran las diferentes infracciones tributarias, su definición, sus elementos.

En el Capítulo seis, la facultad que posee la Superintendencia de Administración Tributaria para ejercer el cierre preventivo a las empresas, análisis constitucional de los derechos vulnerables, conociendo a detalle el derecho de Defensa, el derecho de presunción de inocencia y publicidad en el proceso, el derecho a la propiedad privada, el derecho a la Libertad de Industria, Comercio y trabajo, la forma y requisitos para poder plantear la Inconstitucionalidad en caso general parcial frente a dicho artículo.

CAPITULO I

1.- OBLIGACIONES

1.1.- DEFINICION

En sentido general, la obligación consiste en el lazo o atadura que sujeta a hacer o no una cosa.

Según el diccionario de la Real Academia Española, Obligación es aquello que alguien esta obligado a hacer, Imposición o exigencia moral que debe regir la voluntad libre, vínculo que sujeta a hacer o abstenerse de hacer algo, establecido por precepto de ley, por voluntario otorgamiento o por derivación recta de ciertos actos.

En sentido general se puede referir a:

Obligación moral, que se define como la presión que ejerce la razón sobre la voluntad, frente a un valor.

Obligación jurídica, vínculo jurídico por virtud del cual una persona llamada deudor, queda unida a otra llamada acreedor, para que ejecute una prestación, que puede consistir en un dar, en una acción o en una abstención.

Obligación tributaria, aquella que surge dentro de la relación jurídico-tributaria como consecuencia de la aplicación de los tributos, y que no incluye las sanciones tributarias.

Obligación de abasto, la responsabilidad del contratista del abastecimiento urbano (el obligado).

Obligación financiera, un tipo de deuda (deuda pública o deuda privada), similar a los bonos.(Según Diccionario Wikipedia)

A la hora de presentar un concepto riguroso de obligación y entrando en materia jurídica, veremos las conclusiones de varios autores de los cuales podemos mencionar los siguientes: De los Mozos define la mejor doctrina que pone el concepto en dos ideas:

..... Vínculo jurídico en cuya virtud un sujeto (deudor) debe observar una determinada conducta (prestación) a favor de otro sujeto (acreedor): Por tanto la obligación tiene dos posiciones, la primera como poder jurídico o posición acreedora y la segunda como deber jurídico o posición deudora.

Del maestro López y López, se extrae que la “Obligación es todo comportamiento necesario para la satisfacción de una pretensión encaminada a la satisfacción del interés que justifica una posición de poder en la relación jurídica”

Giorgianni manifiesta en su definición una de las mas claras y exactas que es... aquella relación jurídica en virtud de la que una persona determinada, llamada deudor, esta vinculada a un comportamiento valorable para satisfacer un interés aunque no sea patrimonial de otra persona determinada, llamada acreedor, que tiene el derecho al cumplimiento por parte de la primera. En esta definición existen dos elementos, uno Activo que es el crédito (derecho subjetivo o poder jurídico del acreedor) y otro pasivo que es la deuda (deber jurídico integrado en la relación obligatoria)

Analizando la esencia de las definiciones anteriores se puede concluir que la obligación es el vinculo jurídico entre personas determinadas en virtud del cual una de ellas se coloca en la necesidad de efectuar a la otra una prestación que puede consistir en dar una cosa, hacer o no hacer algo.

Las obligaciones y los derechos de crédito son transmisibles de la cesión de créditos son además transferibles a través de la cesión de créditos. Sin embargo el deudor no puede ceder su obligación fundamentalmente debido a su carácter personal y también porque supone la creación de una nueva obligación. La relación obligatoria que liga a los sujetos que en ella se encuentran y que constituyen un cauce de realización de finalidades sociales o económicas en torno a determinados intereses lícitos y tutelados por el ordenamiento jurídico.

1.2.- FUENTES DE LAS OBLIGACION EN EL ORDENAMIENTO GUATEMALTECO

Las fuentes de las obligaciones, en sentido formal, son aquellos hechos jurídicos en virtud de los cuales las obligaciones se originan y nacen creando un vínculo entre el deudor y acreedor. Es decir, hacen referencia a las causas o supuestos que originan una relación obligatoria.

Se cita en el libro del autor Vladimir Aguilar Guerra, que el código civil no contiene precepto expreso que se refiera a las fuentes o causas de las obligaciones. Es a través de

sus apartados o títulos que desarrolla el tema, distinguiendo obligaciones provenientes de contrato, obligaciones provenientes de hechos ilícitos sin convenio (gestión de negocios, enriquecimiento sin causa y la declaración unilateral de voluntad) y obligaciones que proceden de hechos y actos ilícitos (Libro V, primera parte, títulos V,VI,VII) Además, subraya que el delito como fuente de las obligaciones y parte de la categoría de los hechos ilícitos se encuentra regulado en el Código Penal y en leyes especiales.

También cita la exposición de motivos del Código Civil.... La parte que enumera y clasifica las fuentes y obligaciones ha quedado suprimida. Sin necesidad de hacer la enumeración que nunca podría ser taxativa, se ha agrupado las fuentes de las obligaciones en tres apartados que son, a) las de contratos, b) las que proceden de hechos ilícitos, sin convenio y c) las que se derivan de hechos y actos ilícitos.

1.3.- CLASIFICACION DE LAS OBLIGACIONES

1.3.1.- LAS OBLIGACIONES DE ORIGEN LEGAL

Es la expresión comprensiva de cualquier clase de norma jurídica.

Diez Picazo indica que estas obligaciones pueden agruparse en dos zonas diversas:

En la primera de ellas se incluye todas aquellas obligaciones que tienden a reparar o restituir un equilibrio patrimonial roto como consecuencia de un acto ilícito o de una atribución injustificada. En particular, se sitúan dentro de esta rubrica las obligaciones de un reembolso de gastos o de reparación de daños y perjuicios. Son, por regla general, obligaciones de reparación, de indemnización o de restitución.

El segundo grupo está constituido por aquellas obligaciones que naden de un determinado estado o situación. La ley reconoce deberes primarios que la conciencia general hace derivar de un determinado contacto social entre personas (por ejemplo, obligación de alimentos entre parientes)

1.3.2.- LAS OBLIGACIONES CONTRACTUALES

El contrato es la fuente de las obligaciones voluntarias por excelencia, en cuanto es cauce de expresión de la autonomía privada, pero una expresión grafica, se indica que los contratos tienen fuerza de ley entre las partes contratantes. El contrato se debe entender

aquí como el hecho o acto del que derivan las obligaciones, es decir, como el acuerdo de voluntad de dos o más sujetos de contenido patrimonial que genera una relación obligatoria contractual.

1.3.3.- LAS OBLIGACIONES CUASICONTRACTUALES

Los cuasicontratos son las fuentes de las obligaciones que se contraen voluntariamente pero sin convenio. Pueden englobarse en esta categoría a la gestión de negocios ajenos sin mandato y el cobro de lo indebido, y también se puede colocar al sector de la doctrina moderna llamado conducta social típica.

1.3.4.- LAS OBLIGACIONES NACIDAS DE LOS DELITOS Y FALTAS

Se regulan en el Código Penal y Código Procesal Penal, su objeto básico son las obligaciones que consisten en indemnizar los daños y perjuicios producidos por la conducta activa u omisiva tipificada como delito o falta.

1.3.5.- LAS OBLIGACIONES CUASIDELICTUALES

Son las derivadas de las acciones u omisiones dañosas, no tipificadas como delitos o faltas, en las que el sujeto agente ha intervenido con culpa o negligencia. El Código Civil las regula en los artículos 1645 al 1648, al señalar que el que por acción u omisión causa daño a otro interviniendo culpa o negligencia esta obligado a reparar el daño causado. Aguilar Guerra manifiesta que el objeto de este tipo de obligaciones consiste por tanto en la reparación del daño culposa o negligentemente causado. Se trata de los llamados delitos civiles o responsabilidad civil, aquiliana o extracontractual.

1.4.- OBJETO DE LAS OBLIGACIONES. LA PRESTACION

El objeto de la Obligación es lo debido por el deudor y lo que el acreedor esta facultado para reclamar. Al inaugurar el artículo 1319 del Código Civil, el título II capítulo I del Libro V primera parte el epígrafe “De las obligaciones, sus modalidades y efectos” establece que “toda obligación resultante de un acto o declaración de voluntad consiste en dar,

hacer o no hacer alguna cosa". En este consistir va implícita la idea de que el deudor esta obligado a realizar un comportamiento de cumplimiento.

1.5.- ELEMENTOS DE LAS OBLIGACIONES

Los elementos son los componentes o partes integrantes de un todo. La relación obligatoria es siempre una relación entre personas, al menos entre dos personas, una de las cuales se coloca en una posición de deber (deudor) y otra en una posición de poder (acreedor) cada una de estas posiciones se denomina parte, de manera que en la relación obligatoria siempre hay dos partes: la activa y la pasiva o deudora.

1.5.1.- PERSONAL O SUBJETIVO

Se compone por:

- a) Sujeto Activo o Acreedor
Es el crédito por lo tanto el que tiene derecho a exigir y recibir la prestación en que la obligación consista.
- b) Sujeto Pasivo o Deudor
Es el obligado a realizarla es decir aquel sobre quien pesa el deber de desarrollar cierta actividad en beneficio del acreedor.

1.5.2.- REAL U OBJETIVO

Se integra por la prestación determinada por una acción de carácter personal o patrimonial, directa o inmediata, indirecta o mediata.

Sus características de la prestación son:

- a) Debe ser determinada o al menos determinable
- b) Ha de ser física, material y humanamente posible
- c) Debe ser de contenido económico según los autores o de contenido patrimonial

1.5.3.- RELACION JURIDICA

Es el vínculo del derecho, el enlace legal que se forma entre dos personas el acreedor y el deudor, por cuya virtud el deudor queda ligado para con el acreedor y es obligado por tanto a satisfacerle la prestación prometida. Es el lazo o relación que se crea entre los sujetos en el momento en que se pacta y se prolonga o no el tiempo según la naturaleza de la obligación.

Las características de las relaciones jurídicas son:

- a) Es una relación personal no real, porque el acreedor puede cobrarle a su fiador, terceros garantes, previamente determinados.
- b) Es una relación Jurídica de carácter privado, de personas iguales ante la ley y regida en su inmensa mayoría por normas supletorias.
- c) Es una relación jurídica coercitiva, rigurosamente patrimonial

1.6.- INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION

Al incumplimiento lo define Cabanellas como.... Desobediencia de órdenes, reglamentos o leyes, por lo general de modo negativo, por abstención u omisión, al contrario de los casos de infracción o violación. También es la inejecución de obligaciones y contratos.

El Código Civil define el incumplimiento de las obligaciones afirmando que basta el derecho del acreedor para exigir el cumplimiento de la obligación, ya que es ese su efecto principal e inmediato.

La falta del cumplimiento es excepcional y por consiguiente el deudor es a quien corresponde probar el motivo que le impide cumplir, y si no prueba su inculpabilidad queda obligado a la indemnización, el artículo 1423 del Código Civil de Guatemala nos indica que se presume que el incumplimiento es por culpa del deudor mientras este no pruebe lo contrario. Sin embargo si el acreedor contradice la inculpabilidad y el caso fortuito alegado por el deudor, deberá probarlo por su parte. (Artículo 1424-1427 Código Civil Guatemalteco)

El incumplimiento de la obligación genera un daño que se ha de reparar y a este efecto entra en juego el elemento característico de la obligación que se denomina responsabilidad.

1.6.1.- EFECTOS DEL INCUMPLIMIENTO

Los efectos del incumplimiento de las obligaciones son los siguientes:

La generación de un deber de restituir o de reparar en el patrimonio del acreedor la carencia de la prestación a realizar por el deudor o la disminución de su valor. Este deber estar contenido en la obligación, no surge como consecuencia del incumplimiento sino que prolonga en otros términos el deber de prestación derivado de la misma obligación.

Con carácter de instrumental del anterior indicado una especial sujeción del patrimonio del deudor que puede ser objeto de agresión por parte del acreedor (naturalmente, a través de los órganos del Estado, mediante las acciones específicas) a fin de obtener medios o recursos que ingresaran en el patrimonio del acreedor para compensar la disminución sufrida ya de modo directo algunos de los elementos, ya de modo general sobre cualquiera de los activos patrimoniales.

Un deber de reparación o restitución que se extienda a otros detrimentos o disminuciones patrimoniales sufridas por el acreedor, como consecuencia de la omisión o defecto de la prestación. Este deber solo en potencia se haya contenido en la situación de deuda, pero para que surjan in actu se requiere algo más que la mera omisión o defecto de la prestación. Se produce como consecuencia de una especial reprobación de la conducta del deudor, o al menos una imposibilidad de justificación. En tales casos, que se denominan en general supuestos de culpa o dolo, el deber de reparación se extiende a otros daños o lesiones sufridos por el acreedor que cabe conectar con la omisión o defecto de la prestación.

1.6.2.- CLASES O VARIANTES DEL INCUMPLIMIENTO

Siguiendo los lineamientos claros de Diez Picazo, se pueden reducir a tres las variantes o clases del incumplimiento las cuales son:

El retraso en la ejecución que supone que la prestación es todavía posible y aunque tardíamente realizada sería objetivamente satisfactoria.

El retraso de la ejecución de una prestación defectuosa, esta exige que todavía sea posible corregir los defectos y que, bajo esa corrección, la prestación fuera idónea para satisfacer el interés del acreedor.

El incumplimiento definitivo de la obligación la cual se produce cuando la prestación aun cuando fuera objetivamente posible, ya no sería útil para el acreedor, bien por realizarse fuera del termino especialmente previsto con carácter esencial, bien porque los defectos que presentan no sean ya susceptibles de corrección o, finalmente, porque la prestación ha devenido imposible.



CAPITULO II

2.- DERECHO TRIBUTARIO

2.1.- DEFINICIÓN

Héctor Villegas define al Derecho Tributario como la rama del Derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos normándolos en sus distintos aspectos.

Carlos Giulliani Fonrouge dice que “El Derecho Tributario o Derecho Fiscal es la rama del Derecho Financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado en las relaciones de este con los particulares y en las que se generan entre estos últimos.

Según Dino Jarach es el conjunto de las normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos. La ciencia del Derecho Tributario tiene por objeto el conocimiento de esas normas y principios.

Decimos entonces que el derecho tributario es un conjunto de normas jurídicas y principios doctrinales que tienen como objeto el estudio de los tributos, la forma y los medios de imposición utilizados para la recaudación de los mismos con el objeto de que el Estado mismo los utilice para cubrir los gastos públicos y atender las necesidades sociales de la población.

2.2.- NATURALEZA JURIDICA

La relación jurídico tributaria corresponde al derecho público independientemente que tenga origen en los actos del derecho privado, constituye una institución autónoma y corresponde a la vinculación que se crea entre el Estado y los particulares contribuyentes o terceros como consecuencia del ejercicio del poder del Estado, de exigir el pago de los tributos.

2.3.- DIVISION

El Derecho tributario se divide en dos grandes ramas que son:

2.3.1.- MATERIAL O SUSTANTIVO

Contiene normas sustanciales relativas en general a la obligación tributaria, como nace y se extingue la misma, examina por tanto sus diversos elementos como sujetos, objeto, fuente, causa, hecho generador y elemento temporal, el derecho tributario material, es aplicable a toda la legislación tributaria porque todos los tributos tienen los mismos elementos, estudia el nacimiento de la obligación de pagar tributos y como se extingue esa obligación, y determina sus privilegios y garantías, la obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

2.3.2.- PROCESAL O INSTRUMENTAL

Es el que estudia lo relacionado con las normas que regulan los trámites Administrativos y resolución de los conflictos de todo tipo que se plantea entre el fisco y los particulares, ya sea en relación a la existencia misma de la obligación tributaria, a su determinación o monto, al procedimiento a seguirse para ingresar el valor del impuesto a las arcas estatales, (artículo 36, Código Tributario) a los pasos que debe seguir el fisco para ejecutar forzosamente su crédito, para aplicar o hacer aplicar sanciones, y a los procedimientos que el sujeto pasivo debe emplear para reclamar la devolución de las cantidades indebidamente pagadas al Estado, (artículo 99, Código Tributario).

Todas estas cuestiones deben ser resueltas por órganos jurisdiccionales, que en el caso de ser administrativos (como los tribunales fiscales) debe dejar siempre margen para que sea el poder judicial quien diga la última palabra sobre lo debatido.

Podemos definir que el Derecho sustantivo se refiere a cuestiones de fondo y el derecho adjetivo se refiere a la forma o procedimiento de aplicación del primero.

2.4.- TRIBUTO

2.4.1.- DEFINICIÓN

El Código Tributario en el artículo 9 define al Tributo como 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.

Para el derecho público, los tributos son obligaciones dinerarias impuestas unilateralmente y exigidas por la administración pública a partir de una ley, cuyo importe se destina a solventar el gasto público.

El tributo, por lo tanto, es una prestación patrimonial de carácter público que se exige a los particulares. Es coactivo (se impone de forma unilateral aunque de acuerdo a los principios constitucionales), pecuniario (la obligación tributaria en los países capitalistas siempre se concreta en forma de dinero) y contributivo (el tributo se destina a la satisfacción de las necesidades sociales).

2.4.2.- ORIGEN DEL TRIBUTO

El origen de los tributos fue la ambición de los reyes y nobles por adquirir nuevas riquezas y para obtener dicho objetivo era necesario mantener grandes ejércitos, los cuales para su mantenimiento requerían la utilización de grandes cantidades de bienes, los que al ya no poder ser suministrados por el propio Rey se hizo necesario la petición de colaboración de los nobles, y al no alcanzar dicha colaboración se impone la contribución obligatoria para el súbdito, la cual después se hace extensiva para los vencidos en guerra.

En el Reino de Guatemala se implementaron los mismos impuestos que en el resto del continente. La diferencia estribaba en el monto de la recaudación. El desorden burocrático y la mala administración de los recursos existentes llevaron eventualmente al endeudamiento a una permanente crisis fiscal, que no pudo ser solucionada por las reformas borbónicas de finales del siglo XVIII.

2.4.3.- ACCION DE TRIBUTAR

La acción de tributar consiste en pagar una cantidad de dinero determinada por las leyes o autoridades, para contribuir al sostenimiento de las cargas públicas o gastos.

Para Manuel Osorio, es la acción de tributar que consiste en pagar o prestar un tributo.

La acción de Tributar es la que ejecutan los sujetos pasivos (contribuyentes) al hacer efectivos los tributos.

2.4.4.- NECESIDAD Y FINALIDAD DEL TRIBUTO

Los tributos permiten la generación de ingresos públicos, sirven como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, reinversión y el ahorro, aportando al aparato productivo y al desarrollo nacional.

Con el fin de impulsar el crecimiento económico y alcanzar el equilibrio macroeconómico en el marco del plan nacional de desarrollo, la política fiscal constituye en el país el principal instrumento de política económica.

Sus objetivos fundamentales son: consolidar los procesos de redistribución del ingreso e impulsar la actividad económica, mediante la aplicación de políticas de ingreso, gasto y financiamiento del sector público.

Los tributos son necesarios para que el Estado funcione bien y se encuentre en la capacidad de proporcionar a los ciudadanos los servicios públicos fundamentales como la defensa del territorio, la administración de justicia, educación, salud pública, seguridad etc.

Los ciudadanos guatemaltecos al pagar los tributos contribuyen con el Estado para que este cubra sus necesidades económicas y cumpla con los fines que constitucionalmente le fueron encomendados.

2.4.5.- CLASIFICACION DOCTRINARIA DE LOS TRIBUTOS

La clasificación más aceptada por la doctrina y el derecho positivo de las Democracias modernas de occidente, es la que divide los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Dentro de nuestro Artículo 10 del Decreto 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario, reformado por el Artículo 2 del Decreto número 58-96 del Congreso de la República, estas categorías no son sino especies de un mismo género, y la diferencia se justifica por razones políticas, técnicas y jurídicas.

Son tributos todos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

2.4.5.1.- IMPUESTOS

Podemos definir al impuesto como toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, sin que se obligue a una contraprestación, respecto del contribuyente, directamente relacionada con dicha prestación. Hay entonces una independencia entre el pago del obligado y toda actividad estatal relativa a éste.

Por medio del impuesto son retribuidos servicios indivisibles prestados por el Estado, es decir, aquellos que si bien son útiles a toda la comunidad, no se da la posibilidad práctica de efectuar su particularización en personas determinadas.

Se puede considerar también al impuesto como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa, al contribuyente.

Berliri, citado por Chicas Hernández, dice que los impuestos son: “La obligación de dar o hacer, coactivamente impuesta por mandato de una ley o de un acto expresamente autorizado por ésta a favor de un ente público, teniendo por objeto una suma de dinero o valores, y no constituyendo la sanción de un acto ilícito, salvo que la sanción consista en la extensión de un tercero de una obligación tributaria”.

El Artículo 11, del Decreto 6-91 del Congreso de la República, establece que “impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. El hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Se define también como la causal que motiva al cobro del impuesto. En este caso las actividades estatales, no relacionadas concretamente con el contribuyente, puede ser la construcción de escuelas, hospitales, carreras, etc.

PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS

Adam Smith en su libro “La Riqueza de las Naciones” señala la existencia de cuatro principios que son:

PRINCIPIO DE JUSTICIA:

Las poblaciones de cada estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana a sus respectivas capacidades económicas. Es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del estado. Este principio se proyecta bajo dos formas: la generalidad de los impuestos y la uniformidad de los mismos.

PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE:

Este principio indica que todo impuesto debe poseer fijeza en sus principales elementos o características para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública. Para el cumplimiento de este principio es necesario que el legislador precise el lugar objeto del impuesto o tasa, cuota o tarifa, exenciones, el momento en que causa fecha de pago obligaciones a satisfacer, sanciones.

PRINCIPIO DE COMODIDAD:

Todo impuesto debe de recaudarse en la época y en la forma en la que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Esto significa que un impuesto cobrado inmediata o casi inmediatamente se resiente menos que el cobrado después de la situación que la origino. A mayor tiempo para el cobro, mayor es el sacrificio para el individuo que lo paga.

PRINCIPIO DE ECONOMIA:

Este principio indica que un impuesto con finalidades eminentemente económicas, además debe ser productivo, de gran rendimiento, tendrá que ser económico para que la administración, lleve su control y recaudación.

CARACTERISTICAS DE LOS IMPUESTOS

Según Ossorio Manuel existen las siguientes características:

ES UNA CUOTA PRIVADA

Porque se grava la renta privada que eventualmente puede afectar el capital. La cuota de esta riqueza la fija la ley tributaria.

ES COERCITIVA

Debido a que el Estado exige el cumplimiento y este los establece en el solo uso de su poder tributario.

NO HAY CONTRAPRESTACION

Es decir que en el momento de pagar los impuestos, el Estado no ofrece como contraprestación ningún servicio personal o individual al contribuyente.

DESTINADO A FINANCIAR LOS EGRESOS DEL ESTADO

Es su deber satisfacer necesidades y servicios públicos que toda la población necesita.

CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS

Los impuestos se clasifican de la siguiente manera:

IMPUESTOS DIRECTOS

Es el impuesto establecido de manera inmediata sobre los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria de o los bienes, es recaudado de conformidad con las listas nominales de contribuyentes u objetos gravados y cuyo importe es percibido del contribuyente por el sujeto activo de la relación que es el Estado, estos impuestos no se pueden trasladar por

el contribuyente a un tercero, un caso típico es el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Sobre Inmuebles.

Manuel Matus Benavente señala que en el Impuesto Directo el Estado mediante procedimientos de su legislación tributaria determina la capacidad contributiva en relación a las rentas que efectivamente aparecen percibidas o devengadas por un contribuyente.

Como conclusión podemos decir que el impuesto directo es aquel que alcanza de forma inmediata o directa a contribuyente, es decir que no hay intermediario entre el pagador y el fisco, de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador recaen en un mismo sujeto.

LOS IMPUESTOS DIRECTOS SE DIVIDEN A SU VEZ EN:

Impuestos Personales (subjctivos)

Son aquellos impuestos que por medio del cual el hecho generador se establece por razones subjetivas de cada persona, que ha de ser propia del sujeto pasivo del mismo, ejemplo: soltería, número de hijos; en Guatemala, no se tiene ningún antecedente de este tipo de impuesto.

Toman en cuenta la situación del contribuyente: su riqueza y el poder adquisitivo que puede poseer, en la que el Estado considera y regula la situación de la persona para poder determinar el hecho generador, las rentas pueden variar de acuerdo con las circunstancias personales, un ejemplo de este tipo de impuesto regulado en Guatemala es el Impuesto Sobre la Renta ISR.

Impuestos reales (objetivos)

Este tipo de impuesto tiene la característica de estimar la riqueza por si misma del contribuyente por ejemplo (impuesto sobre inmuebles), el Estado como ente de regulación legal solo constata la renta o la propiedad de los individuos sin considerar su situación individual como personas, un ejemplo de este tipo es el Impuesto Extraordinario y

Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP) y el Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI), el impuesto de Circulación de Vehículos, IVA, etc.

VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS

Ventajas

- Aseguran al Estado una cierta renta conocida y manejada de antemano.
- Se puede aplicar mejor una política de redistribución del ingreso.
- En tiempo de crisis, aunque su ingreso decrece, lo es en un menor grado que los impuestos indirectos.
- Son más difíciles de trasladar

Desventajas

- Son muy sensibles a los contribuyentes.
- Son poco elásticos, y por lo tanto aumentan muy poco en épocas de prosperidad.
- Se prestan más a la arbitrariedad por parte de los agentes fiscales.
- Son poco productivos.
- El contribuyente es más estricto al juzgar los gastos del Estado.
- Estos impuestos dejan de gravar a un gran sector social.
- Deja un gran sector de la población sin tributar

IMPUESTOS INDIRECTOS

Son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final.

Este tipo de impuestos toma en cuenta las transacciones y el consumo que realizan las personas y se trasladan al consumidor final, siendo éste sujeto que al final paga la totalidad del impuesto.

Se trata de aquellos donde el sujeto jurídico no es el mismo sujeto económico, quien paga el monto respectivo. Ejemplo: El impuesto sobre las ventas: Quien declara (responsable jurídico) no es el mismo que paga el monto del impuesto (lo hace el comprador) los impuestos indirectos no gravan al verdadero contribuyente sino lo grava por persecución. Las calidades del sujeto del impuesto y pagador son distintas. El legislador grava al sujeto a sabiendas de que este trasladara el impuesto al pagador.

DIVISION DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS

Los impuestos indirectos pueden ser de dos tipos:

Impuestos sobre Actos

Es aquel que recae sobre las operaciones que son parte del proceso económico. Por lo que decimos que es Multifasicos ya que gravan todas las etapas del proceso de compra y venta como por ejemplo: Impuestos de exportación, aguardientes y licores preparados, alcoholes y vinos.

Impuesto sobre el consumo

Estos pueden recaer sobre la producción o sobre las transferencias. Los encontramos cuando el gravamen se establece por la realización de la última fase del proceso económico que se está gravando, cuando se realizan las operaciones destinadas al consumo, por lo que concluimos que es monofásico ya que grava solamente una etapa del proceso, ejemplo el IVA, gasolina, venta de automóviles, etc.

Ventajas

- Son poco perceptibles.
- Se confunden con el precio de venta.
- Gravan a todo el sector poblacional, aún extranjeros.
- Son voluntarios en el sentido de que basta con no adquirir el bien para no pagar el impuesto.

- El causante paga el impuesto en el momento en el que es más cómodo para él.
- Son los más productivos para el Estado
- Afectan a la mayoría de los ciudadanos en la medida de sus posibilidades estableciéndose una relativa uniformidad y universalidad.
- Por su flexibilidad permiten al Estado aumentarlos sin mayor oposición del contribuyente.

Desventajas

- Recaen más sobre las clases pobres.
- No tienen la misma fuerza que los directos en tiempos de crisis, crean déficit agravando aún más la crisis.
- Los gastos de recaudación son muy elevados.
- No permiten un efectivo control sobre los contribuyentes
- No son justos porque afectan a la mayoría de la sociedad
- Indeterminación, es decir que no permiten conocer a la persona que ha de satisfacerlos

2.4.5.2.- TASAS

El tributo denominado tasa no está regulado como tal en el Artículo 10 de nuestro código tributario, pero es un impuesto que si obtienen las municipalidades u otro ente estatal, por lo que es importante conceptualizarlo, definirlo, clasificarlo y diferenciarlo de las demás formas de tributo, por tal razón lo analizaremos desde el punto de vista doctrinal.

Concepto de tasa como tributo

Es la suma de dinero; que paga una persona individual o jurídica, como contraprestación a un servicio público, que proporciona el Estado; por la municipalidad de su jurisdicción o por cualquier otro ente del Estado con la finalidad de cubrir los gastos que genera la prestación de algún servicio, las tasas son divisibles, los impuestos no, la tasa es una retribución a una compensación que se paga por un servicio; en la tasa debe hacerse el

cobro con equidad, es decir que no debe existir abuso en el cobro del servicio por parte de la institución que lo cobra y que presta el servicio. La tasa es de carácter voluntario, pues sólo se paga en virtud de la demanda de un servicio. La finalidad de las tasas, no es el lucro para las municipalidades o el Estado, sino la intención de que la mayoría de los vecinos tengan acceso a los servicios. Según Santizo Paola son los ingresos que percibe el Estado como persona soberana por servicios o prestaciones especiales individualizables de carácter jurídico administrativo, organizado con fines colectivos y que los paga el usuario.

Para otras personas más sin embargo las tasas son el ingreso monetario recibido por el Estado o un ente público en pago de un servicio público especial y divisible que beneficia directamente a quien lo paga, al mismo tiempo que beneficia a lo sociedad en general, así puedo decir que tasa es una exacción pagadera por el particular que se usa y se beneficia especialmente de un servicio o de una cosa pública entre ellas podría mencionar algunas conocidas dentro de la ciudad capital y fuera de ella como las tasa de correos, telégrafos, certificaciones, ocupación de la vía pública; así que tasa es el pago del beneficio concretamente recibido de la administración. A diferencia de la contribución especial su origen es muchas veces voluntario, solo quien quiere recibirá la ventaja de la prestación administrativa.

Podría mencionar una de estos ejemplos sería hasta cuando una persona solicita conexión de agua y luz a su casa, hasta en ese momento pagará la tasa de alumbrado público y la tasa de alcantarillado públicos, algunas personas prefieren el uso de la terminología de derecho y no de tasa, por corresponder más a su significado etimológico, señalando que los derechos son contribuciones establecidas por la ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, excepto cuando se prestan por organismos descentralizados.

CARACTERISTICAS DE LA TASA

- El servicio debe prestarse a petición del usuario (Voluntariedad)
- El servicio lo debe prestar el Estado o sus dependencias descentralizadas autónomas o la municipalidad.

- El cobro debe fundamentarse en una ley formal aprobada por el Congreso de la Republica
- La prestación debe ser proporcional y equitativa. Esto significa que la prestación debe guardar proporción con el costo del servicio.

ELEMENTOS DE LA TASA

Tomando como base los conceptos y características anteriores determino que integran la tasa los elementos siguientes:

- Es un ingreso monetario percibido por el Estado o un ente público;
- La tasa es recibida por el Estado en pago de un servicio especial y divisible;
- La tasa debe ser pagada directamente por quienes reciben el servicio.

DIVISION DE LA TASA

- Por otorgamiento de documento públicos
- Por servicio de instrucción pública,
- Por servicio de energía eléctrica pública,
- Por servicio de transporte
- Por servicio de correos
- Por servicio de publicaciones
- Por registro de propiedades, por peaje
- Por licencia de conducir.

CLASIFICACION DE LAS TASAS

POR SERVICIOS

Son aquellas que paga el usuario, cuando utiliza directamente el servicio y se fundan en el uso, o disfrute de un servicio público de carácter esencial, ejemplo de ello tenemos el agua potable, drenajes, entre otras.

ADMINISTRATIVAS

Son las que prestan los entes de la administración pública; el cobro que realiza la administración al prestar servicios públicos administrativos, dando constancias de algún proceso, del acto administrativo, ejemplo certificación de partida de nacimiento, licencias de conducir, copia de resoluciones administrativas entre otras.

2.4.5.3.- CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Es la prestación obligatoria, debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o especiales, que atiende el Estado.

Contribución Especial; es el tributo cuya obligación tiene como hecho generar beneficios derivados de la realización de obras públicas o actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación; son cuotas especiales que se establecen en comunidades determinadas para atender sus necesidades públicas, el contribuyente percibe directamente el beneficio de la obra, lo que las diferencia del impuesto, en el cual los beneficios no se observan en una obra determinada ya que el Estado lo emplea para el beneficio de la sociedad en general. La poca recaudación y la evasión fiscal son los principales problemas para que el Estado se agencie de recursos y sean utilizados para resolver.

Los principales servicios en materia de salud, vivienda, educación seguridad, entre otros, es muy importante reconocer nuestras obligaciones como pequeños y grandes contribuyentes. Los impuestos son los recursos financieros con los que cuenta el Estado, para ser administrados por las entidades de gobierno, así diremos que existen algunas clases de contribuciones tales como la contribuciones por mejoras, las contribuciones sociales y las contribuciones especiales.

Para algunas personas contribuciones especiales son las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población con el objeto de atender en forma parcial el costo de una obra o servicio de

interés general y que se traducen en un beneficio que se manifiesta a quien se presta; diremos que la contribución especial como una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado como contribución a los gastos que ocasionó la realización de una obra o un servicio de interés general y que los beneficia en forma específica.

Características

Entre ellas podría mencionar las siguientes:

- Es una figura jurídica tributaria por cuanto que el Estado la impone con el carácter obligatorio de los particulares
- Se paga por el equivalente del beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general, es decir que la contribución especial se paga no por el servicio que el Estado ha prestado sino por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de la prestación de este servicio
- La contribución es pagada por el particular que obtiene un beneficio directo o inmediato, ya que es posible la distribución del costo de la obra por que se conoce quienes son ya que es posible la distribución del costo de la obra por que se conoce quienes son los más beneficiados con ella
- Es obligatoria ya que es impuesta por el Estado o los organismos públicos autorizados.

2.4.6.- CLASIFICACION LEGAL DE LOS TRIBUTOS

En nuestro país, enumeramos los artículos del 10 al 13 del decreto 6-91 del Congreso de la Republica de Guatemala, Código Tributario y sus reformas, claramente clasifican y definen los tributos de la siguiente manera

Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y con atribuciones por mejoras (Artículo 10 del Código Tributario)

2.4.6.1.- IMPUESTO

Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente. (Artículo 11 del Código Tributario)

2.4.6.2.-ARBITRIO

Es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades (Artículo 12 del Código Tributario)

2.4.6.3.- CONTRIBUCION ESPECIAL Y CONTRIBUCION POR MEJORAS

CONTRIBUCION 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.

CONTRIBUCION 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 del valor del inmueble beneficiado. (Artículo 13 del Código Tributario)

La diferencia entre la contribución especial y la contribución por mejoras es que la primera es el pago por la realización de una obra o servicio de interés general y en la segunda el beneficio directo (plusvalía) derivado de la realización de obras publicas o de servicios estatales.

Por lo que podemos concluir que en las contribuciones tanto de tipo especial como por mejoras el contribuyente percibe directamente el beneficio en la obra por la cual debe dar su aporte, por lo que las diferencias con los impuestos es que los beneficios no se observan en una obra determinada sino que son de beneficio general lo cual crea el inconveniente

2.5.- PODER O POTESTAD TRIBUTARIA

Para el autor Héctor Villegas, el estudio de los términos poder tributario y potestad tributaria, debe iniciarse aclarando el concepto de soberanía. Apunta el autor, que para la ciencia política la soberanía significa “estar por encima de todo y de todos”. La soberanía reside en el pueblo y de ella emana, entre otros múltiples poderes y facultades, el poder tributario, que se define como “la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones a las personas sometidas a su soberanía”. Del poder tributario surge, en primer lugar, la potestad tributaria, que es la facultad de dictar normas jurídicas de las cuales nace para ciertos individuos la obligación de pagar tributos, esto es, la “facultad estatal de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos”, lo cual, traducido al campo jurídico, implica la posibilidad de dictar normas generadoras de contribuciones que las personas deben entregar coactivamente, para atender las necesidades públicas. Desde este punto de vista, si la potestad tributaria viene atribuida por ley, será posterior, lógica y cronológicamente, al poder tributario que se fundamenta en la soberanía. Queda claro, entonces, que la potestad tributaria se ejerce a través de los órganos legislativos y sobre la base de leyes formales que contendrán los elementos del tributo y de la obligación tributaria.

Podemos indicar que el Estado a través del poder Tributario puede obligar a todos los ciudadanos guatemaltecos a proporcionar de su respectiva riqueza tributos para que el estado cumpla con sus atribuciones de proporcionar los servicios públicos fundamentales para todos los ciudadanos. Dicho poder es derivado de poder publico del Estado, la cual consiste en la potestad inherente al Estado y que lo autoriza para regir, según reglas obligatorias, la convivencia de cuantos residen en su territorio, sujetos a sus facultades políticas y administrativas.

2.5.1.- CARACTERISTICAS DEL PODER TRIBUTARIO

Entre las características tenemos las siguientes:

2.5.1.1.- ABSTRACTO:

La doctrina considera que puede hablarse de un poder tributario abstracto y otro concreto siendo este último complementario del primero. En suma para que exista un verdadero poder tributario es menester que el mandato del Estado se materialice en el sujeto y se haga efectivo mediante una actividad de la administración. Compartimos la posición de Guiliani Fonrouge, para quien el poder tributario es esencialmente abstracto. Por lo tanto, es necesario distinguir la potestad tributaria del ejercicio de dicha potestad en el plano de su materialidad.

2.5.1.2.- PERMANENTE:

La potestad tributaria es connatural al Estado, por lo tanto solo puede extinguirse con el Estado mismo. Empero, ello no obsta a que el ejercicio efectivo de dicha potestad pueda verse enervado por la inactividad del Estado durante un determinado lapso a través de la prescripción (acción del Estado para perseguir el cobro de un tributo), no extingue de modo alguno su potestad tributaria. Por ello, cabe mencionar que son dos planos distintos

2.5.1.3.- IRRENUNCIABLE:

El Estado no puede renunciar a la potestad tributaria esencial para sus subsistencia, lo cual no obedece a que se pueda abstener de ejercitarlo respecto de determinados sectores económicos, zonas o personas por razones de fomento, social, cultural o de otra índole.

2.5.1.4.- INDELEGABLE:

El concepto "indelegable" esta estrechamente vinculado al anterior y reconoce análogo fundamento. Según Texier, Gilbert implica desprenderse de un derecho en forma absoluta: delegar implica transferirlo de manera transitoria.

2.5.2.- CLASES DE PODER TRIBUTARIO

El poder Tributario como facultad estatal, existen dos clases las cuales son:

2.5.2.1.- PODER TRIBUTARIO ORIGINARIO

Es aquel poder natural que tiene el estado y que de acuerdo al marco legal es ejercido, conforme a la estructura estatal, es el poder legislativo quien tiene la facultad de crear , modificar y derogar tributos, es él, él llamado a el ejercicio de dicha potestad dada a través de sus electores o representados, en nuestro país nace de la Constitución de la Republica, y por lo tanto no se recibe de ninguna otra entidad.

2.5.2.2.- PODER TRIBUTARIO DERIVADO

Es el desempeño de dicho poder por organismos del estado los cuales se delegan las facultades, debido a que la entidad que tiene el poder originario se lo transmite a otra entidad política.



CAPITULO III

3.- FACULTAD DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (SAT) EN LA APLICACIÓN DE LOS CIERRES PREVENTIVOS

3.1.- SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (SAT)

3.1.1.- DEFINICION

En el artículo 1 del Decreto 1-98 del Congreso de la Republica de Guatemala. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria nos define que la Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

3.1.2.- FUNDAMENTO LEGAL DE CREACION DE LA INSTITUCION

El gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Publicas, inicio a principios de 1,997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país, proponiendo el proyecto de la creación y puesta en operación de una entidad como la Superintendencia de Administración Tributaria, con la integración de un equipo de trabajo responsable para administrarlo.

Dicho proyecto fue aprobado por el Congreso de la Republica según Decreto 1-98 “Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria” la cual entro en vigencia a partir del veintiuno de Febrero de 1,998.

Esta ley se derivo de la necesidad misma de reformar estructuralmente la Administración tributaria Nacional, con el objeto de poder recaudar con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir sus obligaciones constitucionales en particular, las que tienen relación con el gasto social en salud, educación, seguridad civil, vivienda e infraestructura, así como lo referente a la modernización del Estado.

Todo esto sucedió como consecuencia de los Acuerdos de Paz suscritos por el Gobierno de la Republica y la Unidad revolucionaria Nacional Guatemalteca en diciembre de 1,996, en donde se adquirió el compromiso de llevar a cabo las medidas de administración y legislación tributaria que permitieran incrementar la carga tributaria del país, y por considerarse de suma urgencia fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual solamente va a lograrse a través de 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.

Para buscar el logro de dichos objetivos, se hace indispensable crear una entidad descentralizada con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, en la cual el Estado delegara las facultades de administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa propia a través de la creación de un cuerpo de funcionarios profesionalizados, para dar una mejor atención a los contribuyentes y lograr un incremento en la recaudación fiscal en beneficio de toda la población. (Según los Considerandos de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria)

Con el fin de fortalecer aun mas a la Administración Tributaria el Decreto Numero 20-2006 del Congreso de la Republica de Guatemala (Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria) viene a establecer mecanismos de control que le permiten a la Superintendencia de Administración Tributaria mejorar y fortalecer la recaudación, sin crear nuevos impuestos ni aumentar las tasas de los existentes.

3.1.3.- OBJETO Y FUNCIONES DE LA SAT

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 las Municipalidades.
- b) Administrar el sistema Aduanero de la Republica de conformidad con la ley

- c) Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria a efecto de evitar la sobrefacturación o subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación.
- 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 los tributos que adeuden, sus intereses y si corresponde recargos y multas.
- f) Sancionar a los Sujetos pasivos tributarios de conformidad con el Código Tributario
- g) Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público.
- h) Todas aquellas que se vinculen con la Administración tributaria y los ingresos tributarios.

3.2.- LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA

3.2.1.- DEFINICION

La relación jurídica tributaria es uno de los elementos más importantes del tributo, por ser el vínculo que une al particular con el Estado, siendo una obligación de dar, coloca al contribuyente como un deudor tributario, el análisis de la misma es de suma importancia en el derecho tributario.

En el artículo 14 del Código Tributario define la Obligación Tributaria como un vínculo jurídico, de carácter personal entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que se de cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

Concluyendo podemos indicar que es la relación jurídico tributaria cuyo vinculo jurídico es impuesto por el Estado, la cual obliga al sujeto pasivo o deudor al cumplimiento de la obligación tributaria.

3.2.2.- NATURALEZA

La relación jurídico tributaria corresponde al Derecho Público, como claramente lo establece el último párrafo del artículo 14 del Código de la materia... independientemente que tenga origen en los actos del derecho privado, constituye una institución autónoma y corresponde a la vinculación que se crea entre el Estado y los particulares contribuyentes o terceros como consecuencia del ejercicio del poder del Estado, de exigir el pago de los tributos y acaecimiento del hecho generador.

Es decir que la naturaleza de la relación jurídica tributaria es una institución de Derecho Público, autónoma, no sujeta al cumplimiento de las relaciones de Derecho Privado de las que no exige su ejecución, las que solamente en su origen están íntimamente vinculadas. Su desarrollo y posterior cumplimiento depende de su misma naturaleza, porque una relación de Derecho Privado como la compra a plazos de una casa, esta sujeta a que se concrete el pago de la misma pero a la Administración Tributaria no le incumbe si termina de pagar o no, solo le interesa el cobro del pago del impuesto que genero la transacción aunque en el tiempo esta no se perfecciones o la misma se rescinda.

3.2.3.- CARACTERISTICAS

La relación jurídica tributaria, tiene las siguientes características:

3.2.3.1.- VINCULO PERSONALISIMO

Se da entre el Estado y los contribuyentes atendiendo a que se cumpla el hecho generador previsto en la ley y no se puede trasladar a un tercero.

3.2.3.2.- OBLIGATORIEDAD PECUNIARIA

Porque consiste en la obligación de pagar sumas de dinero. Aunque el artículo 35 del Código Tributario, establece otros medios de extinción como compensación, confusión, condonación o remisión y la prescripción.

3.2.3.3.- LEGALIDAD

Esta se basa en que la única fuente es la ley, atendiendo al principio de legalidad, por lo que la relación jurídica tributaria no existe si no se encuentra determinada en la ley. Dicho principio es garantía de la legitimidad de la relación jurídico tributaria basada en la máxima *Nullum Tributum sine lege*, que significa es nulo el tributo sin una ley.

3.2.3.4.- TIPICIDAD EXPRESA

La obligación nace cuando se produce la situación de hecho prevista en la ley, identificada en la misma como hecho generador o hecho imponible, una particularidad de la tipicidad expresa en su íntima relación con el principio de legalidad.

Es decir que debe encontrarse plenamente descrito en la ley el acto común desarrollado por una persona como hecho generador, para que surja la obligación de pagar impuestos, si los elementos de la obligación tributaria no se encuentran especificados en la ley no hay obligación alguna de pagar tributos.

3.2.3.5.- AUTONOMIA RELACIONAL

Según Monterroso, Gladys (2009), La autonomía relacional se da no solo con respecto a situaciones de Derecho Privado, sino también en situaciones de Derecho Público, por ser un fenómeno propio del Derecho Tributario, ya que persiste autónomamente de que el negocio jurídico que le dio vida pueda ser rescindido o anulado en el futuro.

El Código Tributario, establece en su artículo 16 que: La existencia de las obligaciones tributarias, no serán afectadas por circunstancias relativas a la validez jurídica de los hechos o actos realizados constitutivos del hecho generador, o a la naturaleza del objeto

perseguido por las partes a celebrar estos.....legitimando de esta forma la autonomía relacional.

3.2.4.- ELEMENTOS

La relación jurídico tributaria se compone de varios elementos identificados en la Constitución Política de la República como bases de recaudación y que brevemente analizaremos a continuación.

3.2.4.1.- ELEMENTO PERSONAL

El elemento personal de la relación jurídico tributaria se encuentra compuesto por el sujeto activo y el sujeto pasivo de la misma, (Artículos 17 y 18 del Código Tributario)

SUJETO ACTIVO

De conformidad con el Artículo 17 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario establece: "Sujeto Activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo".

Es el Estado como ente público el que se encarga de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria. Esa conducta de exigir va dirigida hacia el sujeto pasivo o deudor, quien tiene el deber jurídico de cumplir con ella. Como en el caso de la Superintendencia de Administración Tributaria que actúa como sujeto activo al iniciar un juicio económico coactivo en contra de algún contribuyente individual o persona jurídica.

SUJETO PASIVO

De conformidad con el Artículo 18 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario establece: Sujeto Pasivo "es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable".

Este sujeto lo representa el contribuyente, es el deudor tributario, que está obligado ante el Estado para dar cumplimiento a la obligación tributaria. Éste debe cumplir con una

obligación de carácter tributaria, que será exigible por el sujeto acreedor. Entre ambos sujetos existe el vínculo jurídico que constituye la obligación jurídico tributaria que los une. Se trata de las personas naturales o jurídicas obligadas al pago de los tributos siempre que se realice el hecho generador de esta obligación tributaria sustancial (pagar el impuesto) y deben cumplir las obligaciones formales o accesorias, entre otras: declarar, informar sus operaciones, conservar información y facturar.

Los sujetos pasivos cumplen sus obligaciones en forma personal o por intermedio de sus representantes legales.

EL HECHO GENERADOR O HECHO IMPONIBLE

El artículo 31 del Código Tributario, define al hecho Generador de la Obligación Tributaria así..... presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Por lo tanto el hecho imponible es la hipótesis legal condicionante tributaria, es decir el hecho hipotético descrito en la ley tributaria con una descripción que permite conocer con certeza, cuales hechos o situaciones en el momento de realizarse, dan surgimiento a la obligación jurídico tributaria.

Por ejemplo, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en el artículo 3 que el impuesto es generado por una cantidad de actos que lleva a cabo el sujeto pasivo del mismo impuesto, entre los que se encuentra la venta o permuta de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos, lo que significa que siempre que se realice una venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos se estará dando origen a la obligación de pagar el impuesto.

Para el licenciado Jaime Humberto Chicas Hernández, todo hecho imponible debe contener en forma indispensable los siguientes elementos:

La descripción objetiva de un hecho o situación

Los datos necesarios para individualizar a la persona que debe realizar el hecho o encuadrarse en la situación en que objetivamente fueron descritos.

El momento en que debe configurarse o tenerse por configurada la realización del hecho imponible

El lugar en donde debe acaecer o tenerse por acaecida la realización del hecho imponible.

EL OBJETO IMPOSITIVO

Los tributos en general tienen una finalidad de carácter económico, dado que llevan implícito que su fin es obtener la percepción de recursos en dinero, por parte del Sujeto Activo de la relación Jurídico Tributaria, para satisfacer sus necesidades financieras y políticas.

Es decir, que todo tributo lleva identificado en la ley que lo crea, el objeto que persigue gravar. Por ejemplo, el artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que el objeto de la misma es “Establecer un impuesto sobre la Renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital de trabajo o de la combinación de ambos.

Los objetos o materias gravadas pueden ser tan variados según lo estipulen las leyes tributarias, y pueden recaer por ejemplo en la renta, el patrimonio, el capital, los formales, el consumo, etc.

TIPO IMPOSITIVO O ELEMENTO CUANTIFICANTE

El elemento cuantitativo es ... el parámetro que se utiliza para determinar el monto del impuesto que el sujeto pasivo debe de pagar al sujeto activo.

Este elemento determina y concreta una cuantía o cantidad de la deuda tributaria.

En la definición de Monterroso Gladys, quien afirma que el tipo impositivo o elemento cuantificante es la cuantía o porcentaje que resulte asignada a cada deuda tributaria, este tipo impositivo está debidamente establecido en la ley, y es el valor que el contribuyente entregara al Estado en concepto de tributo. Es conocido también como tasa impositiva.

A manera de ejemplo, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de la Republica de Guatemala, establece en el artículo 10 la tarifa única y estatuye que “Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagaran el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos

los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o en el valor de los servicios”.

BASE IMPOSITIVA O BASE IMPONIBLE

Sirve para determinar la obligación tributaria. Es decir que para precisar la cuantía o cantidad de este importe hay que darle un valor al elemento objetivo u objetivo impositivo, pues va a depender de ese valor el monto del impuesto a pagar. Es por eso que hay que darle un valor a la renta, al patrimonio, al capital, a los servicios prestados, etc. para después determinar el monto del impuesto a pagar.

Diversos autores señalan que la Base imponible es la determinación de la obligación fiscal consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida o bien que la determinación de la obligación tributaria consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.

Esta determinación de la obligación fiscal puede darse en cualquiera de los casos siguientes:

Que la realice el mismo contribuyente según Giuliani lo denomina “Determinación por el Sujeto Pasivo”

Que el fisco la determine y el mismo autor la llama “Determinación de oficio”

Que conjuntamente lo hagan ambas partes, fisco y Sujeto Pasivo, y se denomina “Determinación mixta”

3.2.4.2.- ELEMENTO TEMPORAL

El elemento temporal está constituido por el momento en que se configura de acuerdo con lo establecido por el legislador, la descripción de comportamiento que configura el hecho imponible.

Debemos comprender en que momento se cumple el hecho generador y a la fecha en que los impuestos se deben de pagar ya que de allí se pueden establecer el momento en que los impuestos pueden ser exigidos por el fisco.

Es necesario que el legislador conceptúe en la Ley en cuanto al elemento temporal en que momento se cumple el hecho generador, y en que momento se cumple el pago, estos dos elementos son relacionados con el tiempo, uno en cuanto a la realización del hecho generador y el otro en cuanto al periodo de cumplimiento de la obligación tributaria, para ampliar lo anterior el hecho generador se puede realizar en cualquier momento incluso de noche o días inhábiles.

3.2.5.- EXENCIONES Y BENEFICIOS TRIBUTARIOS

En el artículo 14 del Código Tributario, nos proporciona el concepto de obligación tributaria, el cual literalmente establece que “la obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

La obligación tributaria es la obligación de pagar a un ente público una determinada cantidad de dinero a título de tributo, así como el medio de sustraer de las economías privadas los recursos económicos necesarios para atender el gasto público. La obligación tributaria u obligación de pago del tributo surge cuando se realizan los hechos previstos en la ley.

Otra definición es la que define Carrera Raya (1994) quien define a la obligación tributaria como el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo exige a un deudor denominado sujeto pasivo el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.

3.3.- LA OBLIGACION TRIBUTARIA

3.3.1.- NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Nace de la obligación jurídico tributaria desde e momento en que el hecho generador debidamente tipificado en la ley se concretiza al realizarlo el sujeto pasivo creando desde ese momento a dicho sujeto la obligación de hacerefectivo el pago del tributo.

En Guatemala puede ser instantáneo como lo establece la Ley del Timbre y Papel Sellado Especial para Protocolos, semanal, como lo instituye la Ley del Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles derivados del Petróleo, mensual como lo establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado, etc.

El nacimiento de la obligación tributaria tiene una importante dimensión teórica sin que quepa desconocer tampoco su relevancia práctica. En este sentido ha afirmado el profesor Vicente, Arche que la determinación exacta del momento en que nace la deuda impositiva reviste suma importancia para las relaciones jurídicas de índole tributaria que ligan al ente publico impositor con el particular contribuyente, toda vez que, como es obvio, solo desde el momento en que el crédito nace a favor del sujeto activo de la relación jurídico-impositiva puede y debe considerarse obligado al deudor, con todas las consecuencias derivadas de esta situación obligacional y que solo a partir del momento de su nacimiento comienza a contarse el plazo de prescripción del crédito impositivo.

3.3.2.- OBJETO

En el artículo 14 del Código Tributario lo define como la prestación de un tributo que surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

Es necesario que la prestación tributaria se entregue a un ente público para que de esa forma se adecue este comportamiento positivo del deudor con la finalidad primaria de cobertura del gasto público al que debe tener todo ingreso de naturaleza tributaria.

3.3.3.- CLASIFICACION DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Las Obligaciones Tributarias se clasifican en:

3.3.3.1.- OBLIGACIONES TRIBUTARIAS MATERIALES

Son aquellas que contiene el presupuesto legal hipotético y condicionante, cuya configuración fáctica, en determinado lugar y tiempo y con respecto de una persona, da lugar a la pretensión crediticia tributaria, hecho imponible. Además, son normas que establecen tácita o expresamente quien es el pretensor, sujeto activo, y quien o quienes pueden llegar a ser los obligados al pago, sujetos pasivos.

Es el conjunto de normas jurídicas que la administración tributaria utiliza para comprobar si corresponde que determinada persona pague determinado tributo, y, en su caso, cuál será el importe que por tal concepto el Estado deba percibir; es decir, el derecho tributario material se ocupa nada menos que de la vital cuestión de decidir cómo se origina la pretensión fiscal de cobrar el impuesto a determinada persona”.

Las obligaciones tributarias materiales son las que están compuestas básicamente de dos factores que son: 1. La determinación del impuesto, y, 2. El pago del impuesto. Su acaecimiento depende de el encuadramiento positivo de la actividad que realiza el sujeto pasivo dentro de lo que las diversas leyes tributarias norman como “el hecho generador” de la relación jurídico tributaria.

3.3.3.2.- OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES

Son aquellas en las cuales las diversas leyes tributarias imponen al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria obligaciones que consisten en hacer, no hacer o soportar.

Las obligaciones tributarias formales son las establecidas por el derecho tributario formal que “es el conjunto de normas que suministra las reglas de cómo debe procederse para que el tributo legislativamente creado se transforme en el tributo fiscalmente percibido”. En otras palabras las obligaciones tributarias formales son requisitos establecidos en las

diversas leyes tributarias cuyo cumplimiento es obligatorio y regularmente consiste en, por ejemplo: Presentar la declaración de impuesto, concurrir a una citación fiscal, permitir la fiscalización de los libros de contabilidad, extender los comprobantes por las ventas efectuadas, conservar los documentos por un plazo determinado. Es de aclarar que a pesar de que dichas obligaciones no conllevan el pago de un impuesto puede generar sanciones que pueden ser desde las de carácter pecuniario hasta convertirse en delitos penales. En la legislación tributaria guatemalteca se encuentran reguladas las obligaciones tributarias formales en el título III, capítulo II, secciones primera, cuarta, quinta y séptima del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, que contiene el Código Tributario.

3.3.4.- CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

3.3.4.1.- CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS MATERIALES

Las obligaciones tributarias materiales se extinguen cuando el contribuyente cumple con la obligación y satisface la prestación tributaria o cuando la ley extingue o autoriza a declarar por cumplida y extinguida la obligación. En el derecho fiscal, según Raúl Rodríguez Lobato, sólo se admiten como formas de extinción de las obligaciones tributarias: El pago, la prescripción, la compensación, la condonación y la cancelación.

En la legislación guatemalteca el Artículo 35 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala regula cuáles son los medios de extinción de las obligaciones tributarias formales: “Artículo 35.- Medios de Extinción.- La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios: 1. Pago; 2. Compensación; 3. Confusión; 4. Condonación o remisión; 5. Prescripción”. Haciendo un breve análisis entre la doctrina y lo que regula la legislación tributaria guatemalteca es de notar que el ordenamiento jurídico incluye dentro de las formas de extinción a la confusión, siendo esta forma de extinción necesaria por la forma como esta establecido en el Decreto 431 del Congreso de la República, que contiene la Ley de Herencias, legados y donaciones, en su Artículo 53 la posibilidad de que el Estado sea declarado heredero en lo relativo a las herencias vacantes, quedando entonces el mismo Estado como sujeto activo y sujeto pasivo si dentro del proceso sucesorio es declarado heredero.

PAGO

El pago es el modo por excelencia para extinguir la obligación fiscal y en palabras de De la Garza, citado por Héctor Villegas, es “El que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria, porque satisface la pretensión creditoria del sujeto activo”. El pago es el cumplimiento del sujeto pasivo de su obligación, satisfaciendo a favor del sujeto activo la prestación tributaria.

COMPENSACION

Rafael de Pina define la compensación como el modo de la extinción de las obligaciones recíprocas que produce su efecto en la medida en que el importe de una se encuentra comprendido en la otra. De acuerdo con la anterior definición, se puede decir que la compensación, como forma extintiva de la obligación fiscal, tiene lugar cuando fisco y contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, situación que puede venir de la aplicación de una misma ley fiscal o de dos diferentes. Es requisito indispensable que para que sea operante la compensación que las deudas recíprocas sean líquidas y exigibles, o sea, que estén precisadas en cuanto a su cuantía y que su pago no pueda rehusarse conforme a Derecho. En Guatemala, se admite la compensación como una de las formas de extinguir las obligaciones fiscales, aún más, admite la legislación tributaria dos tipos de compensaciones, una denominada simplemente “compensación” y la otra denominada “compensación especial”. Al efecto, el Artículo 43 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, que contiene el Código Tributario, regula: “Artículo 43.-Compensación.-Se compensaran de oficio o a petición del contribuyente o responsable, de los créditos tributarios líquidos y exigibles por la Administración Tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distinto tributos siempre que su recaudación este a cargo del mismo órgano de la Administración Tributaria. La compensación entre saldos deudores y acreedores de carácter tributario, tendrá efectos en la cuenta corriente hasta el límite del saldo menor. Para el efecto, se aplicaran las normas establecidas en el Artículo 99 de este Código sobre cuenta corriente tributaria.”; y el Artículo 44, del citado cuerpo legal, regula: “Artículo 44. Compensación Especial.- El contribuyente o responsable podrá pedir la compensación total o parcial de sus deudas tributarias con otros créditos tributarios líquidos y exigibles que tenga a su favor, aún cuando sean administrados por distinto

órgano de la Administración Tributaria. La petición se hará ante el Ministerio de Finanzas Públicas.”La compensación, dentro de las formas de extinción de las obligaciones tributarias es, aparte del pago, la que con más frecuencia se utiliza por los contribuyentes debido a la utilización del crédito fiscal que se obtiene en cada período de liquidación, ya sea mensual o anual, por medio de la presentación de la respectiva declaración con la cual se demuestre que el adeudo tributario, pago del impuesto, ha quedado cubierto por compensación.

CONFUSION

Esta forma de extinción de la obligación tributaria, consiste en que en el sujeto activo de la obligación tributaria se da la categoría de acreedor y deudor a la vez y como consecuencia se obtiene extinguida la obligación tributaria. La confusión nunca podrá operar en la calidad de sujeto pasivo, pues éste no podrá ser en ningún momento acreedor tributario. En materia tributaria en Guatemala, la definición de esta forma de extinción de las obligaciones tributarias está contenida en el capítulo IV, sección cuarta, del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, que regula: “Artículo 45. Concepto.-La reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue esa obligación”. En Guatemala, esta figura de extinción de las obligaciones tributarias se puede ejemplificar únicamente a través de lo regulado en el Decreto 431 del Congreso de la República de Guatemala, que contiene la Ley de Herencias, legados y donaciones, en lo relativo a las herencias vacantes, cuando el Estado ha sido declarado heredero, pues reúne sólo en ese particular caso las calidades de sujeto pasivo y sujeto activo de la relación tributaria.

CONDONACION

La principal atribución del Estado dentro de las obligaciones tributarias es la de ser el sujeto activo, por lo tanto, le corresponde exigir el cumplimiento de las obligaciones y esta atribución es irrenunciable, salvo en los casos excepcionales en que se presenten situaciones extraordinarias. La figura jurídica tributaria que permite al Estado, dado el caso, renunciar legalmente al cumplimiento de la obligación fiscal, es la condonación, que consiste en la facultad que le concede la ley a la autoridad hacendaria para declarar extinguido un crédito fiscal y en su caso, las obligaciones con el fisco relacionadas. La legislación tributaria guatemalteca denomina a esta forma de extinción como

“condonación o remisión” según lo establecido en la sección quinta, del capítulo IV, del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, y para tal efecto norma en su Artículo 46 “Condonación.- La obligación del pago de los tributos causados, sólo puede ser condonada o remitida por ley. Las multas y los recargos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente de la República, de conformidad con lo establecido por el Artículo 183, inciso r), de la Constitución Política, sin perjuicio de las atribuciones propias del Congreso de la República y de lo establecido en el Artículo 97 de este Código”. Lo relevante de esta forma de extinción es que en el sistema tributario guatemalteco le confiere la categoría de atribución constitucional exclusiva del Presidente de la República, ya que es el único facultado directamente para concederla, según lo estipulado en el Artículo 183, inciso r), de la Constitución Política de la República de Guatemala y el Artículo 97 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

PRESCRIPCION

La prescripción es la extinción del derecho de crédito por el transcurso de un tiempo determinado. El derecho fiscal admite la prescripción como una de las formas de extinción tanto de la obligación fiscal como de la obligación de reembolso, por lo tanto, la prescripción puede operar tanto a favor de los contribuyentes y en contra del Estado, como a favor de éste y en contra de aquellos. Si el fisco ha satisfecho plenamente su presupuesto, falta la razón para que indefinidamente subsista su derecho a percibir cantidades que se previnieron como necesarias en periodos anteriores y correlativamente debe sancionarse la negligencia de los particulares al no reclamar oportunamente la devolución de lo pagado indebidamente, por lo tanto, en bien del orden público y de la seguridad y certeza en las relaciones del Estado con los contribuyentes, el derecho de la autoridad fiscal para determinar o exigir prestaciones tributarias y la obligación de las mismas autoridades para restituir las pagadas o cubiertas indebidamente, se extinguen por prescripción.

Con respecto a la prescripción como medio para la extinción o cumplimiento de las obligaciones tributarias el Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, que contiene el Código Tributario, regula en su capítulo IV, sección sexta lo relativo a esta figura jurídica, específicamente en su Artículo 47, el cual regula: “Artículo 47.- Plazos.- El derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o

determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. En igual plazo deberán los contribuyentes o responsables ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargo y multas”; así mismo, el citado cuerpo legal regula en su Artículo 48 una “prescripción especial” que solamente obra a favor de la Administración Tributaria en contra de los contribuyentes, y que literalmente norma: “Artículo 48.- Prescripción Especial.- No obstante lo establecido en el artículo anterior el plazo de la prescripción se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Administración Tributaria”, y, finalmente, establece el Artículo 49 del mismo cuerpo legal a partir de que momento se dará inicio el conteo del plazo de prescripción: “Artículo 49. Computo de los plazos de la prescripción.- Los plazos establecidos en los Artículos 47 y 48 de este Código, se contarán a partir de la fecha en que se produjo el vencimiento de la obligación de pagar el tributo”. Es de suma importancia el hacer notar que siendo la prescripción una de las figuras jurídicas más controversiales el ordenamiento jurídico tributario guatemalteco, específicamente en los Artículos 47 y 48 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, que regula en su contenido claramente lo relativo a los plazos, que son de cuatro años para los contribuyentes y de ocho años cuando favorece a la administración tributaria, en que opera la prescripción y a partir de que momento se inicia a contar el plazo para su efectividad, pero lo contenido en el Artículo 48 del citado cuerpo legal es violatorio del principio de equidad y de igualdad, pues le otorga de manera exclusiva a la administración tributaria un plazo mayor, ocho años, para que opere la prescripción en su contra dando lugar así a la inoperatividad de la justicia tributaria

3.3.4.2.- CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES

Las obligaciones tributarias formales, a diferencia de las obligaciones tributarias materiales, se cumplen en diversos momentos o tiempos debido a que son obligaciones cuyo cumplimiento es individual una de la otra pero que a la vez es interdependiente, quiere decir por Ejemplo: Un abogado presta sus servicios profesionales a una persona “X” y le extiende la correspondiente factura, en este momento cumple con la obligación formal de emitir factura por sus servicios prestados; pero por alguna razón no cumple con presentar las declaraciones de impuestos correspondientes que la emisión de la factura se generan,

entonces incumple con otra obligación formal que es la presentación de las declaraciones de impuestos. En este orden de ideas, el ordenamiento jurídico tributario guatemalteco, específicamente el Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, que contiene el Código Tributario, regula las obligaciones tributarias formales que son de cumplimiento obligatorio para todos los contribuyentes, ya sea para los que ejercen una profesión en forma liberal o para los que se desempeñan como empleados en relación de dependencia y en todo caso para aquellas personas que sus actividades se encuadren dentro de el hecho generador que automáticamente las compete al cumplimiento de las mismas. Las obligaciones tributarias formales se encuentran dispersas en el Decreto 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, que contiene el Código Tributario, por lo que para facilitar su estudio y comprensión a continuación en una forma descriptiva, se ha elaborado en resumen de cada una de ellas, el que contiene: 1) La obligación formal de la que se trata; 2) La denominación que le otorga la ley; 3) La sanción a la que se hace acreedor el contribuyente que incumpla con la obligación; y, 4) El fundamento de ley que le confiere vida jurídica la obligación formal.

3.4.- INFRACCIONES TRIBUTARIAS

3.4.1.- DEFINICION

Infracción Tributaria constituye una violación del Derecho Objetivo de la norma Tributaria, en sentido general son las transgresiones, violaciones o quebrantamiento de las leyes.

En el Código Tributario Artículo 69 nos define el concepto que es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionara la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal.

Según el jurista López Valverde expone que el ilícito o Infracción Tributaria es Un acto u omisión de un particular que trae como consecuencia dejar de hacer lo que la ley ordena o efectuar lo que la misma prohíbe.

El tratadista Héctor Villegas, indica que la Infracción Tributaria es la violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustantivas y formales.

De las definiciones anteriores concretizamos y definimos que las infracciones tributarias son las violaciones a las normas tributarias el no pago de los tributos y el incumplimiento de las obligaciones tributarias tanto de tipo formal como material.

3.4.2.- NATURALEZA JURIDICA

El Derecho Penal en general regula la punibilidad de las infracciones que atacan la seguridad de los derechos generales de los individuos en la sociedad. La nueva rama del Derecho Penal, conocida como Derecho Penal Tributario, regula la punibilidad de las infracciones que cometen los contribuyentes por el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, siempre que este incumplimiento traiga aparejado el dolo o la culpa, la antijuridicidad y la tipicidad por parte del contribuyente.

La división entre la Infracción Tributaria sancionada con una multa administrativa y el Delito de Defraudación Tributaria penado en la ley, es relativamente frágil, ya que tanto el Código Tributario como leyes específicas en materia tributaria, y el Código Penal, Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala como la ley específica que norma los delitos y las penas en general, regulan en la actualidad las infracciones y sanciones de tipo tributario, constituyendo la nueva doctrina del Derecho Penal Tributario.

3.4.3.- FINALIDAD

Chicas Hernandez manifiesta que en el Derecho Tributario la finalidad que se busca con la sanción es que el contribuyente cumpla puntualmente con sus obligaciones fiscales a efecto de asegurar la eficiencia y regularidad de los servicios públicos o de las necesidades sociales que están a cargo del Estado. Las penas o sanciones aplicadas a las infracciones tributarias, son una manifestación de defensa pecuniaria por parte del Estado, y en una forma de recuperación o de resarcimiento moratorio, por ser justo que este perciba intereses por los daños y perjuicios causados al no pagarse puntualmente los gravámenes, constituyendo una fuente de recursos independientes, por ser adicionales a la recaudación del impuesto.

3.4.4.- ELEMENTOS

3.4.4.1.- ELEMENTO OBJETIVO

Elemento Objetivo está constituido por la acción u omisión y representa el soporte material del tipo infractor. En el análisis de este elemento puede distinguirse entre el objeto y los sujetos de la acción.

3.4.4.2.- ELEMENTO SUBJETIVO

Santiago de León (2008) manifiesta que el Elemento Subjetivo imprescindible para que una acción contraria a la norma jurídica pueda resultar sancionada al nivel mínimo de la simple negligencia, entre estos elementos subjetivos podemos mencionar, dolo, culpa, etc.

3.5.- REGULACION LEGAL SOBRE EL CIERRE PREVENTIVO

3.5.1.- CIERRE PREVENTIVO DE EMPRESAS POR SAT

El artículo 120 A del Decreto 06-91 Código Tributario (Adicionado por el artículo 50 del Decreto 04-2012), este artículo contempla medidas preventivas, en la cual se regula que la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, está facultada para cerrar administrativamente en forma preventiva cualquier establecimiento comercial, industrial, financiero, de servicios, profesionales o de cualquier índole cuando se den los siguientes aspectos:

1. Que esté realizando actividades gravadas, sin haberse registrado como contribuyente. Y
2. Que estando inscrito no cuente con las facturas o documentos obligatorios por la ley.

Es importante tomar en cuenta algunas situaciones que esta regulación conlleva:

El personal de la Administración Tributaria debidamente autorizado, procederá a faccionar acta administrativa en la que hará constar cualquier circunstancia anteriormente referida y en el mismo acto dará audiencia al contribuyente y se hará constar en el acta las

explicaciones, justificaciones, defensas y pruebas de descargo sobre las omisiones que se constatan y de considerarlo procedente declarará el cierre preventivo, procediendo inmediatamente a entregar copia del acta y a colocar sellos oficiales con la leyenda: "CERRADO PREVENTIVAMENTE, POR ORDEN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA", con la firma y el sello del ejecutor de la medida. El personal autorizado, de ser necesario, contará con el auxilio de la Policía Nacional Civil. Los distintivos deben diferenciarse de los utilizados en la aplicación de la sanción de cierre establecida en los artículos 85 y 86 de este Código.

La medida preventiva finaliza en el momento que el contribuyente demuestre que la circunstancia que dio lugar a la medida de cierre preventivo cesó, por lo que la Administración Tributaria, en acta, hará constar el levantamiento de la medida impuesta y procederá a retirar los sellos oficiales respectivos con el auxilio de la Policía Nacional Civil de ser necesario, aun en días y horas inhábiles para la Administración Tributaria.

En el caso que el contribuyente si estuviera registrado, la medida de cierre preventivo durara un plazo máximo de quince días hábiles, pasado el cual, de oficio o a solicitud de parte, si el contribuyente no hubiere demostrado a la Administración Tributaria en la forma estipulada en el artículo 86 de este Código.

La Superintendencia de Administración Tributaria, cuando se trate de personas individuales o jurídicas propietarias de establecimiento en un lugar fijo, o bien desarrollen su actividad en forma ambulante, reemplazara la medida cautelar por una caución económica de diez mil Quetzales (Q.10,000.00) para que regularice su situación en un plazo no mayor a diez (10) días, de lo contrario dicho monto pasara a formar parte de los ingresos privativos de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Es importante tomar nota de este artículo tan importante, para evitar contingencias.

3.5.2.- MEDIDAS PREVENTIVAS

Una medida preventiva es algo que se puede hacer, ya sea una persona en particular o un grupo de personas en la sociedad, etc., que sirve para prevenir que ocurra algún acontecimiento desagradable de cualquier índole. Por ejemplo: para prevenir que haya tantos accidentes de tránsito deberíamos tomar, como medida preventiva, la iniciativa de respetar las normas del tránsito. Para prevenir contraer enfermedades como por ejemplo

el sida, la medida preventiva sería usar preservativos. Para prevenir llegar tarde al trabajo, la medida preventiva sería salir de casa con suficiente antelación, etc.

Como podemos observar una medida preventiva sirve para prevenir que no ocurra un acontecimiento desagradable pero con la medida preventiva que quiere ejercer la Superintendencia de Administración Tributaria con el cierre preventivo no da lugar a prevenir el cierre sino aplica de una vez el acontecimiento desagradable que se desea evitar.

Una medida preventiva dada por la Superintendencia de Administración Tributaria sería para los empresarios incentivar la cultura tributaria dando más información que no se debe comenzar a ejercer el comercio si no se encuentra debidamente inscrito y que tengan autorizados todos los documentos exigidos por la ley del IVA como Facturas autorizadas, Notas de Crédito, Débito que llenen todos los requisitos necesarios para el funcionamiento de la empresa mediante una buena logística en prensa, radio y televisión, vallas etc.

Sugerir que no inicie actividades sin estar inscrito, se pueden dar dos circunstancias para inscribirse, la primera es que se inscriba en SAT, llenando el SAT 15, adjuntando recibo de agua, luz o teléfono, que se encuentre a su nombre, o de lo contrario adjuntando contrato de arrendamiento, y que luego tramite su patente de comercio, la segunda opción es que tramite su patente y de una vez su inscripción ante SAT, lo cual ahora se puede realizar en el registro mercantil, con base a la ley y los nuevos servicios que el mismo está proporcionando, que posea todos los documentos debidamente autorizados a la hora de tener abierto sus instalaciones, de no estar cumpliendo con sus obligaciones tributarias serán objeto de cierres preventivos de sus negocios.

Podemos observar que si bien está escrito en la Ley los comerciantes no tienen una información constante del motivo del cierre del negocio a que son objeto si no cumplen con estas formalidades, también podemos analizar que no es una medida preventiva ya que no llena el carácter de prevención sino de ejecución de una medida ya concreta por lo que no cumpliendo a cabalidad con su nombre de prevención.

3.6.- ANALISIS CONSTITUCIONAL DE LOS DERECHOS VULNERABLES CON ESTA MEDIDA PREVENTIVA

3.6.1.- DERECHO DE DEFENSA

La Constitución establece en su artículo 12 la inviolabilidad del derecho de defensa. El Pacto de Derechos civiles y políticos dispone en su artículo 14 que la persona tiene derecho a hallarse presente en el proceso y a defenderse personalmente o ser asistida por un defensor de su elección; a ser informada, si no tuviera defensor, del derecho que le asiste a tenerlo y siempre que el interés de la justicia lo exija, a que se le nombre defensor de oficio, gratuitamente, si careciera de medios suficientes para pagarlo.

Asimismo, le asiste el derecho a estar presente en el proceso y hacer interrogar (o interrogar personalmente si asumió su propia defensa) los testigos de cargo y descargo, a no declarar contra uno mismo y a ser asistida por abogado. La Convención Americana de Derechos Humanos, en su artículo 8, manifiesta que el inculcado tiene derecho a defenderse personalmente o de ser asistido por un defensor de su elección y de comunicarse libre y privadamente con su defensor.

El derecho de defensa cumple dentro del sistema de garantías un rol especial. Por una parte actúa como una garantía más, y por otra, es la principal vía para asegurar la efectiva vigencia del resto de las garantías procesales.

El Código Procesal Penal, desarrollando la normativa constitucional del derecho de defensa, le otorga al imputado la facultad de hacer valer por sí mismo o por medio de abogado defensor sus derechos, desde el primer acto del procedimiento dirigido en su contra (Art, 71 CPP)

Las principales manifestaciones del derecho de defensa son:

El Derecho a Defensa Material:

El derecho a defensa material es el derecho que tiene el imputado a intervenir personalmente en el procedimiento para ejercer su defensa. De esta forma, el imputado puede, a lo largo del procedimiento realizar declaraciones, hacer pedidos al fiscal o juez,

proponer por si mismo pruebas, etc. En el debate tiene además el derecho a la última palabra.

La Declaración del Imputado:

El artículo 15 del Código Procesal, en desarrollo del artículo 16 de la Constitución, estipula el principio de declaración libre, por el que el imputado no puede ser obligado a declarar contra si, ni a declararse culpable. La declaración del imputado tiene por finalidad básica, ser un medio de defensa material y no una fuente de información privilegiada y absoluta, como existía en el proceso anterior. No se puede plantear acusación, sin haberse oído al imputado (Art. 334 CPP).

El Derecho a la Defensa Técnica:

El Código Procesal Penal, obliga a que la defensa técnica sea realizada por un abogado. El imputado tiene derecho a elegir a un abogado de su confianza o a que se le nombre de oficio. El artículo 104 prohíbe al abogado descubrir circunstancias adversas a su defendido, en cualquier forma en que las hubiere conocido, con lo que se refuerza la idea de que la obligación primera del abogado no es esclarecimiento de los hechos, sino la defensa del imputado. El artículo 92 faculta al imputado a defenderse por sí mismo, sin necesidad de defensor técnico.

Sin embargo, será necesaria la autorización del juez quien deberá asegurarse que el derecho de defensa no va a ser afectado.

Necesario Conocimiento de la Imputación:

El derecho de defensa implica el derecho a conocer los hechos que se le imputan tanto antes de la primera declaración (Art. 81 CPP), como al plantearse la acusación y al iniciarse el debate, para de esta manera poder defenderse sobre los mismos. El respeto a este principio genera la obligatoria correlación entre acusación y sentencia, por el cual no se puede condenar por hechos por los que no se ha acusado.

Derecho a Tener un Traductor:

El imputado tiene derecho a tener un traductor si no comprendiere la lengua oficial (Art. 90 CPP). Por comprender no basta tener un conocimiento aproximado de la lengua, por lo que tendrán derechos aquellos que aun entendiendo el español, no lo dominen con soltura, incluso, la ley prevé en su artículo 142, que los actos procesales se realicen en idiomas indígenas, con traducción simultánea al español.

DERECHO DE DEFENSA:

La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido.

Ninguna persona puede ser juzgada por tribunales Especiales o secretos ni por procedimientos que no estén preestablecidos legalmente.

Tal garantía consiste en la observancia por parte del tribunal, de todas las normas relativas a la tramitación del juicio y el derecho de las partes de obtener un pronunciamiento que ponga termino, del modo más rápido posible, a la situación de incertidumbre que entraña el procedimiento judicial. Implica la posibilidad efectiva de ocurrir ante el órgano jurisdiccional competente para procurar la obtención de la justicia, y de realizar ante el mismo todos los actos legales encaminados a la defensa de sus derechos en juicio, debiendo ser oído y dársele oportunidad de hacer valer sus medios de defensa, en la forma y con las solemnidades prescritas en las leyes respectivas. Se refiere concretamente, a la posibilidad efectiva de realizar todos los actos encaminados a la defensa, en la forma y con las solemnidades prescritas en las leyes respectivas. Se refiere concretamente a la persona de sus derechos en juicio. Si al aplicar la ley procesal al caso concreto se priva a la persona de su derecho de accionar ante jueces competentes y preestablecidos, de defenderse, de ofrecer y aportar la prueba, de presentar alegatos, de usar medios de impugnación contra resoluciones judiciales, entonces se estará ante una violación de la garantía constitucional del debido proceso....”
Gaceta No. 54 expediente 105-99, pagina No. 49, sentencia: 16-12-99.

Los derechos de audiencia y al debido proceso reconocidos en el artículo 12 de la ley fundamental, al prevenir una norma general prevista en la parte dogmática, deben tener plena observancia en todo procedimiento en que se sancione, condene o afecten derechos de una persona. Tienen mayor relevancia y características en los procesos judiciales es cierto, pero su aplicación es imperativa en todo tipo de procedimientos, aun ante la administración pública y Organismo legislativo y cualquier otra esfera de actuación, media vez, por actos de poder público, se afecten derechos de una persona. Tales derechos abarcan la potestad de ser oído, de ofrecer y producir medios de prueba y de rebatir las argumentaciones deducidas y el pronunciamiento definitivo de conformidad con la ley. Su observancia es vital por cuanto determina protección de los derechos de la persona y fortalece la seguridad jurídica.

Como podemos observar se viola completamente este derecho constitucional ya que la Superintendencia de Administración Tributaria se convierte en juez y parte elaborando una función que no le corresponde judicialmente ya que la misma Administración Tributaria concede Audiencia al contribuyente para que este se pronuncie al respecto de la sanción, ofreciendo este las justificaciones, defensas, pruebas y lo que crea conveniente para justificar que se procedió aplicar el derecho constitucional de defensa al contribuyente ya que como podemos ver no existe una tercera persona debidamente autorizada por la Ley que conozca los medios de infracción y de defensa violando el debido proceso, el contribuyente no cuenta con el auxilio de un abogado defensor ni se le ofrece un juicio pertinente, y que solamente dos figuras realizan esta acción que son el contribuyente que comete la falta y el fisco que aplica la sanción según corresponda a su criterio.

3.6.2.- PRESUNCION DE INOCENCIA Y PUBLICIDAD DEL PROCESO

La Constitución Política de la República de Guatemala, determina en su artículo 14 que Toda persona es inocente, mientras no se le haya declarado responsable judicialmente, en sentencia debidamente ejecutoriada.

El detenido, el ofendido, el Ministerio Público y los Abogados que hayan sido designados por los interesados en forma verbal o escrita, tienen derecho de conocer, personalmente,

todas las actuaciones, documentos y diligencias penales, sin reserva alguna en forma inmediata.

“.....El artículo 14 constitucional reconoce, en su primer párrafo, el derecho fundamental de toda persona a la que se impute la comisión de hechos, actos u omisiones ilícitos o indebidos a que se presume su inocencia durante la dilación del proceso o expediente en el que se conozca la denuncia y hasta en tanto no se le haya declarado responsable judicialmente en sentencia debidamente ejecutoriada. Gaceta No. 47, expediente No.1011-97, página No. 109, sentencia: 31-03-98.

En concordancia con la citada disposición, el artículo 314 del Código Procesal Penal establece que las actuaciones solo podrán ser examinadas por el imputado, las demás personas a quienes se les haya acordado intervención en el procedimiento, los defensores y los mandatarios. No obstante, quienes tengan conocimiento de las actuaciones cumplidas durante la investigación, estarán obligados a guardar reserva.... Gaceta No. 35, expediente No. 538-94, pagina No. 250, sentencia 10-03-95

3.6.3.- EL DERECHO DE DEFENSA COMO UN PRINCIPIO PROCESAL

De importancia capital dentro del contenido del debido proceso, el derecho de defensa, consiste en el que a todo individuo sometido a la justicia a de disponer de todos los medios, garantías e instrumentos que el ordenamiento pone a su alcance para la defensa real y efectiva de sus derechos e intereses jurídicos, cuya privación o desconocimiento en su perjuicio conlleva lo que denominamos estado de indefensión o violación del derecho de defensa. La violación del derecho de defensa no solo se produce cuando se vulneran las reglas procesales sino también cuando se atenta contra cualquier otro derecho envuelto en el proceso, por parte del órgano jurisdiccional y siempre que implique la privación o disminución de las posibilidades de defenderse. Otro aspecto que es importante mencionar es la llamada defensa técnica que algunos autores la consideran una forma de defensa distinta por lo que se debe entender que tal derecho es una forma del derecho de defensa, ya sea por un abogado particular o por defensor público.

El derecho de defensa representa uno de los logros más importantes de la humanidad, pues el mismo se aplica a todos los ámbitos importantes del derecho en consecuencia

representa una de las garantías individuales más importantes para la convivencia pacífica y convivencia social en una sociedad democrática bajo la tutela de la ley.

Este derecho se encuentra regulado en el Artículo 2º del Código Procesal Penal Decreto 51-92 del Congreso de la República, el cual establece: “Defensa. La defensa de la persona o de sus derechos es inviolable en el proceso penal. Nadie podrá ser condenado sin haber sido citado, oído y vencido en procedimiento preestablecido y ante tribunal competente, en el que se hayan observado las formalidad y garantías de la ley.”

El derecho de defensa es una garantía del proceso penal en el sentido de que hasta al final del mismo y a través de una sentencia se le puede condenar a una persona, habiendo ejercitado y observado todas las formalidades del derecho de Debido Proceso.

3.6.4.- DEBIDO PROCESO

Binder, Alberto manifiesta “La primera de las garantías del proceso penal es la que se conoce como “juicio previo” (debido proceso) no se puede aplicar el poder penal del estado si antes no se ha hecho un juicio, es decir, si el imputado no ha tenido oportunidad de defenderse, si no se le ha dotado de un defensor, si no se le ha reconocido como inocente en tanto su presunta culpabilidad no haya sido demostrada y se le haya declarado culpable.”

“De esta cuenta es como la protección constitucional de los derechos de la persona cobra vida en el derecho al debido proceso y el derecho de defensa, ya que los derechos se ejercitan por medio del proceso, entendido éste como una contienda civilizada y legal entre las partes. El debido proceso es uno de los derechos más sagrados que toda persona posee. Puesto que asegura y garantiza la dignidad y la libertad de todo ciudadano, ante la potestad punitiva del Estado, que se traduce en el ejercicio de la persecución penal. Esta garantía del debido proceso, o juicio previo, es una fórmula sintética en la que está contenida una limitación objetiva al poder penal del Estado (la forma concreta, que prevé la Constitución) y una limitación subjetiva al ejercicio de ese poder (el juez, como único funcionario habilitado para desarrollar el juicio). En otro sentido expresa el punto de máxima eficacia de todas las garantías procesales.

Es el punto de máxima concentración de la fuerza protectora de las garantías de defensa, inocencia inviolabilidad del ámbito íntimo, intermediación, publicidad, etcétera.”

La Constitución en su artículo 12 establece tres derechos fundamentales que se deben conocer: 1º. El derecho de Defensa, 2º. El Derecho a un Juez natural y 3º. El derecho a un debido proceso. La norma fundamental, citada parcial y literalmente, establece. “Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante Juez o tribunal competente y preestablecido...”.

La Constitución Política de la República de Guatemala no hace mención en forma expresa del derecho de debido proceso, sin embargo, se entiende en el texto del mismo que ninguna persona puede ser detenida ni condenada sin que haya tenido suficiente oportunidad de defenderse dentro de un proceso y juicio justo, donde se haya respetado y observado las garantías y procedimientos constitucionales, ante un juez competente. Además, cabe mencionar que en la conciencia del hombre moderno se instaló ya de un modo insoslayable la idea de que el ejercicio del poder penal debía ser limitado por la existencia de un juicio previo.

En este derecho constitucional vemos la debida vulneración ya que la facultad que posee la Superintendencia de Administración Tributaria no deja ninguna presunción de inocencia al contribuyente ya que no existe ningún debido proceso sino la imposición de una pena llamada preventiva donde se ejecuta debidamente la sanción declarando al responsable en sentencia debidamente ejecutoriada por la Administración tributaria donde el contribuyente no tiene designado a un abogado defensor, no existe la intervención del Ministerio Público u otro miembro judicial sino únicamente el Auditor (cuya persona carece de conocimiento judicial) designado por la Superintendencia de Administración Tributaria y el contribuyente al que le aplican la sanción.

3.6.5.- PROPIEDAD PRIVADA:

Propiedad (derecho), derecho de gozar y disponer de un bien, sin otras limitaciones que las establecidas por las leyes. La propiedad es el derecho real por excelencia e implica un poder directo e inmediato sobre las cosas. Es oponible frente a todos, siendo los restantes derechos reales, derechos sobre cosa ajena, constituidos sobre la base de una de las

facultades que, perteneciendo en principio al dominio, se separa de él en un momento dado. La propiedad se ha entendido incluso como paradigma del derecho subjetivo, poder jurídico por excelencia, en concreto y en general integrado por un conjunto unitario de facultades cuyo ejercicio y defensa quedan al arbitrio del titular. Los autores clásicos caracterizaban el dominio subrayando los siguientes atributos: *ius utendi*, o derecho de servirse de la cosa; *ius fruendi* o derecho de percibir sus rentas y frutos, si es fructífera la cosa sobre la que versa el dominio; *ius abutendi*, o derecho de disponer de la cosa — conservarla, donarla, destruirla o incluso abandonarla, llegado el caso—; y por último, *ius vindicandi*, o facultad de reclamar la propiedad de la cosa, junto con la tenencia de la misma, siempre que hubiera sido arrebatada de un modo injusto a su legítimo propietario.

La importancia de la propiedad se reconoce en los propios textos constitucionales, que suelen consagrar como fundamental el derecho a la propiedad privada (también la de los medios de producción) lo cual no impide que, en ocasiones, se subordine la riqueza del país -en sus distintas formas y sea cual fuere su titularidad- al interés general. Por otra parte, los propios textos constitucionales introducen el concepto de función social como paliativo o criterio moralizador y rector del uso y disfrute de la propiedad. No se olvide, con todo, que en cuanto derecho fundamental vincula a todos los poderes públicos, siendo necesario respetar en todo caso su contenido esencial, lo cual no está reñido con la posibilidad de que sean susceptibles de expropiación forzosa bienes o derechos concretos, aun cuando nadie podrá ser privado de su propiedad sino por autoridad competente y causa justificada de utilidad pública, previa la indemnización que corresponda. El objeto de la propiedad son las cosas materiales susceptibles de posesión y, en determinados supuestos, ciertos bienes inmateriales. El propietario de un terreno, en una afirmación de antaño, lo es "hasta las estrellas y hasta los infiernos"; en la actualidad se entiende que la extensión objetiva del dominio está limitada por el punto al que alcance la posibilidad de utilización y el interés razonable y merecedor de tutela del propietario. Juegan un papel importante al respecto los reglamentos de policía, las leyes sobre aguas y minas, y las normas sobre tendido de cables eléctricos y telefónicos o las relativas a la navegación aérea.

Considerando todos los elementos señalados, y conforme la doctrina vigente, los rasgos que caracterizan la propiedad la presentan como unitaria y unívoca, lo que no impide contemplarla como contrapuesta a la posibilidad de adjudicarle usos y contenidos plurales

y distintos. Asimismo, es importante subrayar el carácter perpetuo de la propiedad, en contraste con derechos reales transitorios, como el uso, la habitación o el usufructo. Esta concepción resalta que la propiedad del bien depende de la existencia del mismo: la propiedad dura tanto como dura la cosa.

Otros elementos caracterizadores de la propiedad son la facultad de exclusión, la indeterminación de medio para gozar de la cosa (posibilidades de acción protegidas en el orden jurídico) y la autonomía frente al Estado. Avanzado el siglo XX, y sin cuestionar de forma taxativa ninguno de estos factores, la dinámica del liberalismo económico y las alteraciones del mercado capitalista han planteado algunos matices dentro de esta concepción de la propiedad, por imperativos sociales insoslayables, crisis y conflictos bélicos generalizados, entre otras causas.

Limitaciones de la propiedad:

Sin olvidar la delimitación del contenido resultante de la función social que ha de desempeñar, cabe decir que la propiedad tiene, como todos los derechos, límites genéricos o institucionales los que prohíben el abuso del derecho y su ejercicio de mala fe así como limitaciones derivadas de la ley, que pueden recaer sobre las facultades de uso o goce del propietario o sobre las de disposición. Tales limitaciones no generan por sí mismas derechos reales de servidumbre en favor de los propietarios de los fundos beneficiados por las limitaciones en cuestión, si bien ello puede llegar a ocurrir. Fuentes mayores o menores de limitaciones son los vínculos de vecindad, el llamado derecho de uso inocuo y la omisión de la diligencia necesaria para impedir daños a terceros en la construcción, vigilancia o cuidado de las cosas sujetas al derecho de propiedad, omisión que puede generar responsabilidades por razón del dominio. La propiedad, en cuanto derecho, dispone de una serie de acciones cuya finalidad es la protección de la misma y la represión de los ultrajes o perturbaciones de que pueda haber sido objeto. Aparece, en primer lugar, la acción reivindicatoria que compete a un propietario no poseedor contra quien posee de forma indebida una cosa determinada; es una acción de condena y de carácter restitutorio. En segundo término se encuentra la acción declarativa tendiente a que el demandado reconozca el dominio del autor y la negatoria, tendiente a lograr que se declare la inexistencia de gravámenes sobre la cosa cuyo dominio corresponde al actor.

Existen además las acciones preparatorias y cautelares, como son la acción de exhibición de cosa mueble, el interdicto de obra nueva o el de obra ruinosa.

Por otra parte, hay que tener en cuenta la institución del Registro de la Propiedad, que tiene por objeto la inscripción o anotación de los actos y contratos relativos al dominio y demás derechos reales sobre bienes inmuebles, dado que el titular registral dispone de acciones específicas tendientes a la protección de su derecho y se beneficia de una serie de presunciones fortalecedoras de su posición.

Propiedad y propiedades:

El hecho de que, en función de la materia sobre la que recae la propiedad existan normativas diversas, ha llevado a plantear en ocasiones la desintegración del concepto unitario de propiedad y a afirmar que, más que propiedad, existen propiedades. Aunque no se compartan las afirmaciones precedentes, por estimar que subsiste un núcleo común y uniforme de propiedad como categoría, ampliable a todos los objetos sobre los que puede versar tal derecho, es innegable la existencia de bloques normativos específicos sobre la propiedad urbanística, la propiedad agraria, la propiedad de casas por pisos o propiedad horizontal, la propiedad de las aguas y de las minas, y la propiedad intelectual e industrial.

Regulación legal:

La Constitución Política de la República de Guatemala, en su Artículo 39 regula: “Se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana.

Toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo con la ley. El Estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.”

La carta magna, de tendencia liberal, indica que es un derecho inherente a la persona humana. Al emitirse la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano en 1729,

se consagró como derechos naturales e imprescriptibles de la persona humana: la libertad, la propiedad, la seguridad y la residencia a la opresión.

Estos derechos posteriormente se fueron reduciendo a dos: la libertad y la propiedad. La propiedad actualmente, es considerada como expresión concreta de la libertad. De la Constitución norteamericana, se recoge a la Constitución de Guatemala, la protección de la persona contra la privación de la vida, la libertad y la propiedad privada. El Artículo citado contiene tal protección, expresamente, en la parte que se refiere al uso y disfrute, que se relaciona con otras garantías constitucionales, principalmente, la libertad de industria, comercio y trabajo, derechos consagrados en los Artículos 41 y 43 del mismo cuerpo normativo, también se consideran garantías la facultad de expropiación, la prohibición de confiscación y el previo pago de indemnización. Antes de definir el derecho de propiedad, es mejor comprender su contenido, cuando se habla de violación de ese derecho, debe saberse que tipo de propiedad se ha violado. El valor de ese derecho, no surge de la posesión, sino del posible "uso y disfrute" de los bienes. No se garantiza tanto la posibilidad de ser propietario sino la posibilidad de recibir algún beneficio de la propiedad, posibilidad que debe estar protegida por la ley. El interés del propietario es el uso y disfrute o la libre disposición, estas son las posibilidades que constituyen el interés protegido que se viola afectando el derecho de propiedad.

El concepto constitucional sobre el derecho de propiedad es más amplio que el concepto del derecho de propiedad en el derecho civil. La propiedad en el derecho civil se limita al derecho real de dominio. El concepto constitucional comprende el derecho real y además, todos los derechos patrimoniales de una persona (todo lo que sea susceptible de valor reconocido por la ley, originado de las relaciones de derecho civil y mercantil, y de acuerdos y resoluciones administrativas, a condición de que su titular disponga de acciones en contra de cualquier persona que intente interrumpir en su goce, así sea el Estado o cualquier particular). Por tanto, el concepto constitucional se integra con el dominio sobre un inmueble, usufructo, prenda, hipoteca, uso y habitación, propiedad horizontal, derechos derivados de los contratos, derechos intelectuales, derechos comerciales e industriales, derechos a jubilaciones, pensiones, montepíos, derecho de indemnización laboral, etcétera.

3.6.6.- LIBERTAD DE INDUSTRIA COMERCIO Y TRABAJO

La Constitución Política de Guatemala en el Artículo 43; se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes.

El comercio, entendido como la actividad lucrativa que ejerce cualquier persona física o jurídica, sea en forma individual o colectiva, intermediando directa o indirectamente entre productores y consumidores, con el objeto de facilitar y promover la circulación de la riqueza, se encuentra especialmente reconocido y protegido por el artículo 43 de la Constitución Política de la Republica, el cual preceptúa que el mismo puede ejercerse libremente, salvo reza la norma las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes. Como puede apreciarse, este precepto formula una reserva en lo relativo a que solo mediante leyes dictadas por el Congreso de la Republica puede restringirse la actividad de Comercio....."Gaceta No. 50, expediente No. 444-98, pagina No. 290, sentencia: 10-11-98.

LIBERTAD DE COMERCIO:

Negociación o actividad que busca la obtención de ganancia o lucro en la venta, permuta o compra de mercaderías. Clase constituida por los profesionales del comercio. Facultad de ejercer actividades comerciales, sin más que reunir las condiciones normales de capacidad jurídica; es decir, sin que se tropiece con monopolios ni prohibiciones absolutas. Tal libertad no excluye la reglamentación de las actividades mercantiles o fabriles con la mira del interés público, sobre todo el fiscal, y de proteger la salud, la economía y otros valores de los particulares. Tampoco se opone a justificadas prerrogativas estatales, como las referentes a la producción bélica, demasiado costosa de por sí para recargar al país con beneficios de empresas privadas, sino existe necesidad extrema o conveniencia especialísima. Por razones de índole moral se prohíbe el ejercicio de determinadas actividades lucrativas, como la prostitución pública; porque la clandestina resulta inextirpable en todos los pueblos.

El Artículo 43 de la Constitución Política de la República, también reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de

interés nacional impongan las leyes. Libertad, en el sentido de cada persona pueda seleccionar su actividad industrial, comercial o laboral y dedicarse a la misma libremente, algunas limitaciones legales las encontramos, en la Ley de Protección y Mejoramiento del Medio Ambiente, Convenio Centroamericano para la Protección de la Propiedad Industrial, la Ley de Propiedad Industrial, y otros cuerpos legales, como el Código de Comercio y el Código Tributario.

La Corte de Constitucionalidad, ha considerado: “El comercio, entendido como la actividad lucrativa que ejerce cualquier persona física o jurídica, sea en forma individual o colectiva, intermediando directa o indirectamente entre productores y consumidores, con el objeto de facilitar y promover la circulación de la riqueza, se encuentra especialmente reconocido y protegido por el Artículo 43 de la Constitución, el cual preceptúa que el mismo puede ejercerse libremente, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes.

Como puede apreciarse éste precepto regula una reserva en lo relativo a que solo mediante leyes dictadas por el Congreso de la República, puede restringirse la actividad del comercio.” Gaceta 50, página 290, expediente 444-98.

Igualdad con distingos y discriminaciones:

La igualdad hace énfasis en la igualdad de tratamiento de quienes están en análogas situaciones, excluyendo toda distinción arbitraria e injusta contra determinadas personas o categorías de personas. Los contribuyentes deben tributar en proporción a su respectiva capacidad de pago. Esto significa que imponer la misma contribución a quienes están en desigual situación económica es tan injusto como que quienes tengan iguales medios sean gravados en distinta forma. Entre contribuyentes es posible hacer distingos sin desconocer el principio de igualdad siempre que tales distingos sean razonables y no arbitrarios.

En este sentido puede admitirse distingos establecidos en la legislación entre sociedades y personas individuales, entre propiedades urbanas y rurales, entre compañías nacionales y extranjeras, entre extensiones mayores o menores de una caballería, entre latifundios y minifundios. El legislador podrá al contrario adoptar medidas impositivas discriminatorias

cuando los objetivos de la imposición consistan en lograr el bienestar general, el progreso económico y la prosperidad social basándose en el bien común. En el desarrollo de la legislación tributaria se requiere el apoyo de la jurisprudencia constitucional la que no podrá dar su aporte aplicando criterios generales de corte civilista ajeno y contrario al derecho constitucional tributario.

Proporcionalidad graduada:

La proporcionalidad exige que la cuantía del tributo se fije en forma concreta en proporción a su manifestación individual de capacidad contributiva eliminando un aporte desproporcionado. El principio no impide la progresividad del impuesto. Unimpuesto es financieramente progresivo cuando la tasa impositiva se eleva a medida que aumenta la cantidad gravada. La progresividad ha sufrido una transformación profunda. Actualmente no equivale a una proporcionalidad rígida, equivale a una proporcionalidad graduada. La proporcionalidad se fundamenta en la igualdad de sacrificios de los contribuyentes. Nadie discute la justicia de la progresividad, Según sea la capacidad económica así será el pago del tributo que resultará basándose en el mayor o menor sacrificio del contribuyente.

3.7.- PROBLEMÁTICA DEL SISTEMA SANCIONATORIO:

El título “problemática” se emplea en el sentido de estar ante un sistema sancionatorio especial que no maneja por completo los criterios generales del derecho penal. Es un sistema que sólo puede estar a cargo de penalistas especializados en derecho tributario. De lo contrario, el sistema se vuelve altamente represivo, desviándose de su fin supremo: el cobro y pago de los tributos. La base real o material de las infracciones presenta tantas variantes y alternativas que se requiere un buen dominio teórico y experiencia suficiente, para imponer sanciones adecuadas e imponerlas sin que las sanciones produzcan consecuencias desfavorables.

El Código Tributario contiene el Título III “Infracciones y Sanciones”. El Código equivale a la ley tributaria general sancionatoria. No se fundamenta en el Artículo 239 constitucional, según el cual, al decretarse los tributos también se establece las infracciones y sanciones tributarias. La generalidad de las sanciones obliga a que figuren en un solo cuerpo legal. En tal sentido, cada ley tributaria debe remitir a la ley general para el efecto de mantener

la unidad de la ley sancionatoria. El Código Tributario establece infracciones y sanciones con la salvedad de que el Artículo 67 de este Código, remite a lo que dispongan las normas especiales que establezcan las leyes que regulan cada tributo. El texto del Código se divorcia de la unidad que representa una ley general. El Código en cuanto ley general no tiene por qué remitir a leyes especiales sobre infracciones, en todo caso, éstas son las que deben remitir al Código Tributario para resolver los problemas y conflictos que se susciten en su aplicación. El conocimiento de los delitos tipificados como delitos en la ley penal, por su relación con la materia tributaria, corresponderá a los tribunales competentes del ramo penal.

De conformidad con el Código Tributario, el conocimiento de las infracciones y la imposición de sanciones corresponde a la administración tributaria SAT y ante la comisión de algún delito, el delito (no la infracción tributaria) será del conocimiento y sanción del juez penal. El Código Tributario contiene el procedimiento de denuncia del delito pero es importante señalar que contiene el procedimiento de que ante la comisión de algún delito obliga a la administración tributaria a no imponer multa sino a presentar la denuncia en el Ministerio Público. Este Ministerio efectuará su propia investigación y comprobará si realmente se ha cometido el delito penal denunciado. El sistema penal se caracteriza por la duplicidad de atribuciones. El formalismo impide la modificación de los procedimientos. En la administración tributaria se aplicó el principio en otro sentido. Ante la comisión de algún delito se imponía multa. El contribuyente, posteriormente, alegaba en su favor la aplicación del principio. Entonces, la multa elimina la posibilidad de la sanción penal. Siempre se pensó que en el fondo existía el entendimiento autoridad-contribuyente, para no ir al tribunal penal o ir con la ventaja del amparo que se deriva del principio.

Con la finalidad de fortalecer el sistema Tributario y el combate a la defraudación y al contrabando en el Decreto número 04-2012 dentro de sus considerandos manifiesta 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, engendra la de contribuir con los gastos públicos, basándose en la Constitución Política de la República de Guatemala que establece que el régimen económico y social de Guatemala se funda en los principios de justicia social para alcanzar el desarrollo económico y social, en un contexto de estabilidad, con crecimiento acelerado y mantenido. Que considera necesario adecuar las normas tributarias con la finalidad que las mismas permitan a la

Administración ser más eficiente en el control y fiscalización que la ley le impone, en especial en la eliminación del contrabando y la defraudación aduanera que ponen en grave riesgo la economía y la estabilidad del país que tienen como consecuencia la pérdida de empleos, la reducción de las inversiones y la pérdida de competitividad del país.

Debido a que el Estado necesita mejorar la recaudación tributaria para cumplir con sus fines y que corresponde al Congreso de la República la atribución de decretar, reformar y derogar las leyes tributarias a efecto que se fortalezca la tributación voluntaria, combatiendo la evasión y elusión fiscal, con el objeto de garantizar la educación, la salud y la seguridad de sus habitantes y en el ejercicio de sus atribuciones concedidas por los artículos 171 literales a) y c) y 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, decreta el Decreto 04-2012 las Disposiciones para el Fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando.

En este decreto Ley en el artículo 120 A del Decreto 6-91 del Código Tributario (Adicionado por el artículo 50 del Decreto 04-2012) sujeto de estudio, se puede ver la facultad que le concede a la Administración Tributaria para aplicar los cierres preventivos de manera inmediata a la hora de que el contribuyente falte a sus obligaciones tributarias, como podemos observar el Legislador se le OLVIDO dejar plasmado el camino que se debe seguir mediante un procedimiento que aplique el debido proceso marcado por los Derechos Constitucionales del Contribuyente un paso a paso que deja obviamente una laguna de problemas tanto para el contribuyente como para la Administración Tributaria que violenta de una manera total los derechos constitucionales del contribuyente.

Por lo que se empieza a confundir con esta medida con el nombre de medida preventiva ya que en el análisis anterior podemos ver que no llena con la medida preventiva sino es una medida ejecutoria y sancionatoria que posee la Administración Tributaria el legislador no tomo en cuenta los derechos constitucionales que se gozan sino la aplicación de un cierre a un negocio vulnerando el derecho de defensa, no dejando la presunción de inocencia y publicidad en el proceso ya que no se permite tener un abogado defensor no se goza de ningún privilegio si bien se puede manifestar en el acta que suscribe el funcionario de la Sat se deja completamente al criterio del mismo la aplicación de la sanción sin defensa alguna, se ve el desconocimiento total de las leyes penales que rigen

nuestro país dejándolas totalmente nulas y dándoles todas las armas para el abuso de autoridad que ejerce la Superintendencia de Administración Tributaria, ya que al iniciar el cumplimiento de este artículo se violan dichos principios y al aplicarlo y cerrar preventivamente el negocio vulnera los derechos de propiedad privada y libertad de industria, comercio y trabajo que se analizaran adelante.

3.8.- VULNERACION DE LOS DERECHOS CONSTITUCIONALES CON LA FACULTAD OTORGADA A LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA CON LOS CIERRES PREVENTIVOS.

El texto constitucional garantiza el derecho a la defensa y a legitimar el debido proceso en forma de un tribunal debidamente autorizado, la propiedad privada y la declara inviolable, por tanto, la tributación no puede alcanzar tal magnitud que por vía indirecta niegue estagarantía. De ahí que los tributos no serán confiscatorios. La confiscatoriedad se obtiene con un tributo o con un conjunto de tributos siempre que excedan la capacidad contributiva. La Constitución indica que la propiedad privada es underecho inseparable de la persona humana. Como consecuencia, la Constitución en el Artículo 41 en forma directa prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. El derecho de propiedad y la no confiscatoriedad se constituyen en garantías favorables a la persona humana. La tributación no podrá en ninguna forma eliminar, disminuir y tergiversar ambas garantías constitucionales.

Los tributos constitucionales se fundamentan en la soberanía del Estado; por esta circunstancia, no podrán constituir un despojo pues en tal caso se produce un irrespeto al derecho de propiedad. Un tributo es confiscatorio cuando el monto de su tasa es irrazonable, o sea, cuando aniquila el derecho de propiedad.

Determinar la parte sustancial es bastante difícil si se toma en consideración que los tributos no pueden ni deben eliminar otras garantías fundamentales para la persona humana, entre ellas, el derecho al trabajo, la salud, la vivienda, la alimentación, la educación y la recreación, que en conjunto equivalen a un tanto por ciento o quantum del tributo garantizado por diversas normas constitucionales.

Privar el disfrute de la propiedad, eliminar los frutos, dificultar la producción de más riqueza e impedir la libre disposición de los bienes a causa de los tributos, configuran la confiscatoriedad. En el cierre preventivo de un negocio a causa de los tributos se elimina la producción de ingresos y ganancias y se impide la libre disposición de los bienes. Desde este punto de vista el cierre es violatorio a los derechos constitucionales, equivalente a una venganza del fisco en contra de la persona infractora. Una alternativa no perjudicial para el fisco y para el contribuyente, sujeta a evaluación en todo caso, puede ser la intervención del negocio, especialmente si lo que interesa es recuperar el tributo no pagado.

3.9.- PLANTEAMIENTO DE LA INCONSTITUCIONALIDAD FRENTE AL CIERRE PREVENTIVO.

El Artículo 268 de la Constitución Política de la República, creó la Corte de Constitucionalidad con carácter de tribunal permanente de jurisdicción privativa, de tipo colegiado, independiente de los demás organismos del Estado, para la función esencial de defender el orden constitucional, La Corte de Constitucionalidad tiene el control directo, abstracto y reparador de constitucionalidad sobre las normas infra-constitucionales que conforman el ordenamiento jurídico, competencia exclusiva de la Corte de Constitucionalidad, asumiendo competencias específicas, tal como lo regula el Artículo 272 de la misma Carta Magna. Implica lo anterior la existencia de una jurisdicción separada de la que es propia del poder judicial, justificado por la materia que le está atribuida, a fin de hacer efectivas las garantías y defensas de orden constitucional y los derechos inherentes a las personas. Se trata, por tanto, de una jurisdicción establecida para entender y decidir en conflictos que tengan esa relevancia, a cuyo efecto se la ha dotado, también por disposición constitucional (Artículo 276), de una ley propia Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad con la normativa procedimental que permite el desenvolvimiento del proceso constitucional en cada una de las funciones que tiene asignadas. Las literales “a), e i)” de esa norma que contienen cada una, la individualización de dos de esas funciones: la del conocimiento de impugnaciones generales interpuestas contra leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general inconstitucionalidad directa, y la de conocer, también el de actuar, opinar, dictaminar o conocer de aquellos asuntos de su competencia establecidos en la Constitución de la República.

La Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, en los Artículos 114,115,133,134,135,137,138,139,140 y 142, regula: que los tribunales de justicia, observarán siempre el principio de que la Constitución que prevalece sobre cualquier ley y tratado internacional, se refiere a los tribunales del orden común y la prevalencia de ese criterio, se refiere no solo a la ley ordinaria, sino además, a los tratados internacionales, haciendo la salvedad, sobre materia de derechos humanos.

Serán nulas de pleno derecho las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que regulen el ejercicio de los derechos que la Constitución garantiza, si los violan, disminuyen, restringen o tergiversan. La Constitución, considerada como aquel conjunto de derechos, garantías, deberes y obligaciones, generales y abstractos se desarrollan, mediante leyes ordinarias, gubernativas, reglamentarias o de cualquier otro orden, por tanto, cuando en el tratamiento de diversos aspectos, esas leyes, sean violatorias, limitativas o restrictivas de esos derechos constitucionales, devienen nulas de pleno derecho.

En el artículo 133 Planteamiento de la Inconstitucionalidad, la inconstitucionalidad de las leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total de inconstitucional se planteara directamente ante la Corte de Constitucionalidad, también se tiene legitimación activa para plantear la inconstitucionalidad de leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general: a) la Junta Directiva del Colegio de Abogados, actuando a través de su Presidente; b) El Ministerio Público a través del Procurador General de la Nación; c) El procurador de los Derechos Humanos en contra de las leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que afecten intereses de competencia; y d) CUALQUIER PERSONA CON EL AUXILIO DE TRES ABOGADOS COLEGIADOS ACTIVOS.

Como podemos observar cualquier persona que puede ver la violación de los derechos inconstitucionales puede plantear dicha inconstitucionalidad, dentro de los requisitos de la Solicitud deberá ser por escrito conteniendo en lo aplicable los requisitos exigidos en toda primera solicitud, conforme las leyes procesales comunes, expresando en forma razonada y clara los motivos jurídicos en que descansa la impugnación. Cuando la inconstitucionalidad planteada sea contra una ley. La Corte de Constitucionalidad se integrara con siete miembros en la forma prevista en el artículo 269 de la Constitución.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 136, la Corte de Constitucionalidad deberá decretar, de oficio y sin formar artículo, dentro de los ocho días siguientes a la interposición, la suspensión provisional de la ley, reglamento o disposición de carácter general si, a su juicio, la inconstitucionalidad fuere notoria y susceptible de causar gravámenes irreparables. La suspensión tendrá efecto general y se publicara en el Diario Oficial al día siguiente de haberse decretado. Si no se dispone la suspensión provisional o, en su caso, decretada esta, se dará audiencia por quince días comunes al Ministerio Público y a cualesquiera autoridades o entidades que la Corte de Constitucionalidad estime pertinentes, transcurridos los cuales, se haya evacuado o no la audiencia, de oficio se señalará día y hora para la vista dentro del término de veinte días. La vista será pública si lo pidiere el interponente o el Ministerio Público. La sentencia deberá pronunciarse dentro de los veinte días siguientes al de la vista. La corte deberá dictar sentencia dentro del término máximo de dos meses a partir de la fecha en que se haya interpuesto la inconstitucionalidad. Cuando la sentencia de la Corte de Constitucionalidad declare inconstitucionalidad total de una ley, reglamento o disposición de carácter general, estas quedaran sin vigencia; y si la inconstitucionalidad fuere parcial, quedara sin vigencia en la parte que se declare inconstitucional. En ambos casos dejaran de surtir efecto desde el día siguiente al de la publicación del fallo en el Diario Oficial. Cabe aclarar que el artículo 142 deja claro que en contra de las sentencias de la Corte de Constitucionalidad y contra los autos dictados de conformidad con lo preceptuado por el artículo 138, no cabra recurso alguno.

3.9.1.- RAZONAMIENTO NECESARIO:

En la Concepción del ordenamiento Jurídico Guatemalteco podemos observar que en el sistema de Control de Constitucionalidad le corresponde a la Corte de Constitucionalidad quien es el ente encargado de velar por que no se cometan inconstitucionalidades en las Leyes y reglamentos y disposiciones de carácter general de las mismas, así como inconstitucionalidades en caso concreto, es el ente de control directo, abstracto y reparador de las constitucionalidades sobre las normas infra-constitucionales que conforman el ordenamiento jurídico, competencia de la Corte de Constitucionalidad. Las acciones en contra de leyes reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total de inconstitucionalidad, se plantearan directamente ante el tribunal o Corte de Constitucionalidad.

La puede plantear la Junta directiva del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, por medio de su Presidente (Acreditación de decisión colegiada) o Cualquier persona con el auxilio de tres abogados colegiados activos (Esta es una posibilidad de acción popular ligada a un deber político que corresponde a cualquier ciudadano. Dicha solicitud debe de llenar los requisitos marcados en el artículo 135 de la Ley de Amparo y Exhibición Personal, seguidamente la motivación en que descansa la pretensión de inconstitucionalidad general formulada en forma razonada separada y clara, fundamentar la relación de los argumentos jurídicos por medio de los cuales el postulante revela como lo dispuesto en las normas que impugna redundando en contravención del texto constitucional.

3.9.2.- VARIANTES EN SU PLANTEAMIENTO

Por su naturaleza del vicio que se denuncia, material o de fondo, formal o interno, Por la delimitación del objeto de impugnación: Total o Parcial; Por la jerarquía normativa del objeto de impugnación De Leyes, De reglamentos, De disposiciones de carácter general. Por la naturaleza del vicio que se denuncia: Material o de Fondo (Se denuncia un vicio de naturaleza sustancial en el contenido normativo de la disposición impugnada) Formal (El vicio que se denuncia es la inobservancia del procedimiento previsto en la Constitución Política de la Republica para la emisión de la disposición impugnada.

Hay que recalcar las Normas Impugnadas, los preceptos infringidos, la Doctrina, entre las Variantes se debe delimitar el objeto de la Impugnación, Total o Parcial, según la Jerarquía normativa del objeto de Impugnación De leyes, De reglamentos, De disposiciones de carácter general.

Etapas de su tramitación: Subsanación de requisitos (3 días) admisión a su trámite, Suspensión Provisional/Audiencia por 15 días (dentro de 8 días del planteamiento) Publica si lo pide el Ministerio Publico Vista dentro de 20 días agotada audiencia y la Sentencia dentro de 20 días celebrada la Vista, esto incluye Desestimatoria, Imposición de multa, No condena en costas, Revocatoria de suspensión provisional, No produce cosa juzgada material, estimatoria, Publicación en el Diario Oficial, Pérdida de Vigencia a partir de su publicación o de la suspensión provisional, Recursos de aclaración y ampliación.

3.9.3.- PRESUPUESTOS DE VIABILIDAD

Análisis confrontativo (La petición de inconstitucionalidad debe descansar en un desarrollo argumentativo en el que en forma razonada y clara se expongan los motivos jurídicos por lo que a juicio de la preceptiva impugnada se encuentra en conflicto con la Carta Fundamental).

Generalidad de la norma impugnada motivos o de impugnación (El examen de conformidad con la Ley Fundamental por vía del control de constitucionalidad directo debe tener como materia normas generales dirigidas a un número indeterminado de sujetos, cuya potencial aplicabilidad se encuentra supeditada a la verificación objetiva de los supuestos facticos previstos de forma abstracta e impersonal en ellas.

Vigencia en la norma impugnada (Dado el resultado que se persigue con la estimación de la pretensión de inconstitucionalidad general es la expulsión de las normas impugnadas del ordenamiento jurídico, carece de sentido realizar análisis de constitucionalidad sobre una disposición que ya dejó de formar parte de dicho ordenamiento o que, por el contrario, aun no ha ingresado a él).

Contenido normativo del objeto de impugnación (En congruencia con la naturaleza jurídica de la acción de inconstitucionalidad general y con los efectos que se persiguen con la estimación de la pretensión que se esgrime en ella, su ejercicio solo es válido respecto a disposiciones de poder público que entrañen contenido normativo, no contra decisiones particularizadas o circunstancias fácticas.

Constitución Política de la Republica como único parámetro de constitucionalidad (Dado que el propósito que la acción de inconstitucionalidad general persigue del principio de su supremacía constitucional, es la Ley Fundamental el único instrumento normativo que puede considerarse como parámetro valido de la constitucionalidad.

3.9.4.- POSTULADOS QUE RIGEN EL ANALISIS SUSTANCIAL

3.9.4.1.- PRINCIPIO DE SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL

Toda decisión sobre una acción de inconstitucionalidad general está íntimamente ligada a la observancia de este principio, por cuanto por ella se persigue garantizar la preponderancia de la preceptiva recogida en la Constitución (poder constituyente originario) sobre cualquier otra emanada de los órganos detentadores del poder público.

3.9.4.2.- PRINCIPIO DEMOCRATICO O DE CONSERVACION DE LA NORMA

El examen que viabiliza la acción de inconstitucionalidad general no prejuzga sobre aspectos de conveniencia política, sino se circunscribe a un plano eminentemente normativo de conformidad con el texto constitucional, pues dentro de un sistema democrático debe respetarse la potestad legislativa del Congreso de la Republica, por la representatividad de la que se encuentra dotada.

3.9.4.3.- PRINCIPIO IN DUBIO PRO LEGISLATORIS DE LA NORMA

Por las repercusiones que conlleva su declaratoria (cosa juzgada material, teoría del legislador negativo, lagunas legales, efectos erga omnes) la estimación de una acción de inconstitucionalidad debe ser un suceso excepcional, fundada en la coincidencia sustancial del tribunal constitucional con un planteamiento que, por medio de una adecuada labor de argumentación jurídica, revele de forma clara y contundente una colisión directa de la norma impugnada con la Ley Fundamental.

3.9.4.4.- INTERPRETACION ARMONIZADORA

Las normas de la Constitución deben tenerse como un conjunto armónico en el que cada parte se interpreta en forma acorde con las restantes. De esa cuenta, debe buscarse siempre la solución interpretativa que maximice su eficacia, procurando la realización de todos los bienes, intereses y valores, sin sacrificar unos en beneficio de otros



CONCLUSIONES

- La facultad que tiene la Superintendencia de Administración Tributaria sobre los cierres preventivos vulnera los derechos constitucionales de los contribuyentes debido a que violan varios artículos de la Constitución de la República de Guatemala inherentes a los contribuyentes.
- Los derechos Constitucionales que se violan al aplicar el cierre preventivo de la Superintendencia de Administración Tributaria son el Derecho de Defensa, Presunción de Inocencia y publicidad en el proceso, derecho a la propiedad privada y Libertad de industria, comercio y trabajo.
- La Superintendencia de Administración Tributaria cumple con las facultades que le son concedidas por medio del artículo 120 A del Decreto 6-91 del Código Tributario (Adicionado por el artículo 50 del Decreto 04-2012) sin observar si se vulneran o no los derechos constitucionales ya que no es su función el crear leyes sino el de ver que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias mediante las facultades concedidas por la ley.
- Se concluye que el cierre preventivo aplicado por la Superintendencia de Administración Tributaria no cumple con ser una medida preventiva en virtud que una medida preventiva se define como un aviso previo, antes de emitirse la sanción concreta, en cuanto a la aplicación de la medida preventiva del cierre es una acción concreta que no cumple con el objeto de la medida preventiva.



RECOMENDACIONES

- Plantear por medio del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, IGPA; El Colegio de Abogados y Notarios; El Colegio de Contadores Públicos y Auditores; la Inconstitucionalidad en CASO GENERAL PARCIAL PARA EL ARTICULO 120 A DEL DECRETO 06-91 DEL CODIGO TRIBUTARIO (ADICIONADO POR EL ARTICULO 50 DEL DECRETO 04-2012) EN VIRTUD QUE VIOLA LOS DERECHOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO DE DEFENSA, PRESUNCION DE INOCENCIA Y PUBLICIDAD EN EL PROCESO, PROPIEDAD PRIVADA, LIBERTAD DE INDUSTRIA, COMERCIO Y TRABAJO, debido a que no se cumplen las garantías constitucionales necesarias para la aplicación de la sanción, ignorando la supremacía de la ley y vulnerando así el debido proceso.
- Que la Universidad de San Carlos de Guatemala en la facultad que le confiere el artículo 174 de la Constitución Política de Guatemala en donde literalmente indica: “Artículo 174. Iniciativa de Ley. Para la formación de las leyes tienen iniciativa los diputados del congreso, el Organismo Ejecutivo, La Corte Suprema de Justicia, La Universidad de San Carlos de Guatemala y el Tribunal Supremo Electoral. Para que presente una iniciativa de Ley solicitando que se derogue el artículo 120 A del decreto 6-91 del Código Tributario (Adicionado por el artículo 50 del decreto 04-2012) sustituyéndola por la sanción pecuniaria que establece el Código Tributario para garantizar la libre disposición del patrimonio de los contribuyentes, ya que se trata de infracciones formales.
- Fomentar la Cultura tributaria por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria con el fin de persuadir a los contribuyentes para que cumplan voluntariamente con sus obligaciones tributarias para evitar que se emitan o decreten leyes que vulneren los derechos constitucionales del contribuyente con tal de hacerlos cumplir coercitivamente.



BIBLIOGRAFIA

- De los Mozos. EN: Aguilar Guerra, Vladimir Osman. Derecho de Obligaciones. Litografía Orión. Julio, 2007,
- López y López, EN: Aguilar Guerra, Vladimir Osman. Derecho de obligaciones. Litografía Orión. Julio, 2007,
- Giorgianni, EN: Aguilar Guerra, Vladimir Osman. Derecho de Obligaciones. Litografía Orión. Julio, 2,007: Aguilar Guerra, Vladimir Osman, Derecho de Obligaciones, Litografía Orión, Julio 2,007
- Díez Picazo, EN: Aguilar Guerra, Vladimir Osman, Derecho de Obligaciones, Litografía Orión, Julio 2,007
- Aguilar Guerra, Vladimir Osman, Derecho de Obligaciones, Litografía Orión, Julio 2,007
- Villegas, Héctor, EN: Monterroso Gladys, Fundamentos Tributarios, Giullianni Fonrouge, Carlos EN: Monterroso Gladys, Fundamentos Tributarios, Comunicación Gráfica Julio 2,009
- Jarach, Dino, EN: Monterroso, Gladys, Fundamentos Tributarios, Comunicación Gráfica, Julio 2,009
- Read more:<http://www.contabilidadpuntual.net/proigen-de-los-tributos>
- Osorio, Manuel. Op. Cil.
- Berliri, EN: Chicas Hernández
- Smith Adam, La Riqueza de las Naciones, V Libro
- Cabanellas, G. **Diccionario jurídico elemental**. Pág. 209.
- Marco Conceptual, Facultad Economía Unam
- Santizo, Paola. Manual de Finanzas
- Texier, Gilbert EN: Vásquez Figueroa, Derecho Tributario I, Apuntes de Clases, 2,004
- Monterroso, Gladys, Fundamentos Tributarios, Julio 2,009, Comunicación grafica
- Carrera Raya, Francisco Jose, Manual del Derecho Financiero Volumen II, Derecho Tributario.
- Santiago de León, Erick Gustavo, Derecho Tributario, SREditores, 2,008.
- Bínder, Alberto M. Introducción al derecho procesal penal.

- Decreto 04-2012 Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando.
- Constitución Política de la Republica de Guatemala
- Decreto 2-70 Código de Comercio
- Decreto 6-91 Código Tributario
- Decreto 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria
- Decreto 007-2007 Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, Acuerdo del Directorio.
- Decreto 20-2006 Disposiciones legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria
- Decreto 04-2012 Disposiciones para el Fortalecimiento del sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando
- Diccionario de la Real Academia Española

ANEXOS



PROPUESTA DEL TEMA

FACULTAD DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA PARA REALIZAR CIERRES PREVENTIVOS DE EMPRESAS.

(Posible vulneración de derechos constitucionales y legales del contribuyente)

DEFINICION O PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

CONTEXTO

En la ciudad de Quetzaltenango cabecera departamental de Quetzaltenango existen una gran gama de empresarios ejerciendo actividades comerciales, financieras, profesionales de diferentes categorías entre ellas tenemos a las personas individuales, pequeños contribuyentes, entidades jurídicas, profesionales liberales, industriales, arrendamientos, prestaciones de servicios, que contribuyen al país por medio del pago de sus impuestos.

SINTOMAS

El régimen económico social del Estado de Guatemala se basa en el principio de Justicia Social desde la perspectiva de que el Estado debe orientar la economía nacional con el objetivo de lograr la utilización óptima de los recursos para incrementar la riqueza, y de esta manera lograr el empleo y la equitativa distribución del ingreso entre sus habitantes. La Constitución Política de la Republica de Guatemala establece que dentro de las obligaciones fundamentales del Estado se encuentra el promover el desarrollo económico de la Nación, estimulando la iniciativa en actividades agrícolas, pecuarias, industriales, turísticas y de otra naturaleza, así mismo, velar por la elevación de vida de todos los habitantes del país, procurando el bienestar de la familia y del bien común, proteger la formación de capital el ahorro y la inversión y mantener dentro de la política económica una relación congruente entre el gasto publico y la producción nacional creando condiciones adecuadas para promover la inversión de capitales nacionales y extranjeros. También dentro de la constitución Política de Guatemala se establecen los deberes y obligaciones que todo ciudadano guatemalteco tiene que cumplir entre estas tenemos velar porque se cumpla la Constitución de la Republica de Guatemala, trabajar por el desarrollo cívico, cultural moral, económico y social de los guatemaltecos, así como de contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita por la ley, obedecer las leyes, guardar el debido respeto a las autoridades.

Por lo que se puede concluir que tanto el Estado como ciudadanos se deben dirigir a un mismo objetivo que consiste en el desarrollo del país. Para ello deben existir políticas que tiendan a incrementar la recaudación de los recursos económicos necesarios a través del

tributo, basándose en los principios de equidad, justicia tributaria, capacidad de pago entre otros, con el propósito de que tribute mas el que tenga mas así mismo que tribute menos al que tenga menos.

En el departamento de Quetzaltenango, municipio de Quetzaltenango, ciudad de constante crecimiento demográfico y un gran potencial económico, la Superintendencia de Administración Tributaria ha cumplido con su función fiscalizadora a través de operativos sorpresa y programas de barrido de zonas, a la mayoría de establecimientos comerciales, negocios o empresas para verificar el adecuado cumplimiento de sus respectivas obligaciones tributarias; de no ser así, se procede a documentar la infracción tributaria cometida para posteriormente solicitar el cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios al órgano legal correspondiente mediante la sentencia firme de Juez competente y a la fecha una cantidad considerable de establecimientos comerciales han sido cerrados temporalmente en dicho departamento, especialmente por la infracción de no emitir o no entregar facturas en la forma y plazo que establece la ley.

En virtud de las nuevas reformas tributarias según Decreto Numero 04-2012 del Congreso de la Republica de Guatemala, Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando, se concede la facultad a la Superintendencia de Administración Tributaria para que esta aplique el cierre administrativo en forma preventiva de cualquier establecimiento, empresa o negocio en marcha que se encuentre realizando actividades comerciales, financieras, profesionales o actividades gravadas que no cumplan con las obligaciones tributarias que en el artículo 50 del Decreto antes mencionado que se adiciono al artículo 120 "A" del Código Tributario, se ve el fortalecimiento de las Atribuciones Tributarias facultándola para realizar cierres preventivos, por lo que se considera que se encuentra en contradicción de los preceptos constitucionales del derecho de defensa, la presunción de inocencia y publicidad en el proceso, así como la propiedad privada y libertad de comercio.

Si la facultad otorgada a la Superintendencia de Administración tributaria va en contra de los principios constitucionales del derecho de defensa, la presunción de inocencia y publicidad en el proceso la propiedad privada y libertad de comercio.

Cual es el impacto social que logra la Superintendencia de Administración Tributaria a realizar los cierres preventivos.

El impacto económico ante los cierres preventivos

Se disminuiría el comercio informal ante esta medida

DELIMITACION DEL PROBLEMA TECNICA ESPACIAL GEOGRAFICA E INSTITUCIONAL Y TEMPORAL.

Delimitación espacial: La investigación será MICRO ESPACIAL.

El presente estudio recaerá sobre la cabecera departamental de la ciudad de Quetzaltenango comprendiendo:

Republica de Guatemala

Departamento de Quetzaltenango

Municipio de Quetzaltenango

Delimitación teórica: El estudio e investigación será fundamentalmente jurídico constitucional. El estudio abarcara el marco jurídico de la Constitución Política de la Republica de Guatemala, Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario, Decreto (04-2012)

Duración de la investigación: El estudio abordara el problema en los meses de Abril a Julio del 2,012.

Delimitación temporal El estudio se podría plantear sincrónicamente o transversal debido al estudio de la facultad de la Superintendencia de Administración Tributaria para realizar el cierre temporal de las empresas en la situación actual en las empresas del área de Quetzaltenango.

OBJETIVO GENERAL:

Determinar si el ejercicio de la facultad de la Superintendencia de Administración Tributaria en la aplicación de la facultad del cierre preventivo de empresas vulnera o no, derechos constitucionales y legales de los contribuyentes.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

Identificar que derechos constitucionales se violan al aplicar el cierre preventivo por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Establecer si la Superintendencia de Administración Tributaria cumple los Derechos constitucionales de los contribuyentes.

Determinar si es una medida preventiva la aplicación del cierre preventivo por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACION

Debido a que se toma en cuenta que tanto gobernantes como gobernados tienen derechos y obligaciones que cumplir sin afectar los intereses de ambos para el beneficio propio y de todo el Estado de Guatemala en general.

Con el afán de que el Estado y el pueblo de Guatemala puedan cumplir y velar los preceptos estipulados en la Constitución Política de la Republica de Guatemala y hacer valer los derechos y obligaciones que en ella se enmarcan con el fin supremo de la realización del bien común el estudio de la presente investigación se enmarcara en determinar si existe contradicción con los preceptos constitucionales del derecho de defensa, presunción de inocencia y publicidad del proceso, la propiedad privada y libertad de comercio por la Superintendencia de Administración Tributaria aplicando los cierres preventivos de las empresas establecimientos o negocios.

Toda vez que la ley según el artículo 120 A del Decreto 06-91 del Código Tributario (Adicionado por el artículo 50 del Decreto 04-2012) ha otorgado esta función a la Administración Tributaria, todo empresario debe evaluar el riesgo que implica el incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

El cierre temporal a empresas es un procedimiento vigente, con una normativa recién aprobada por el congreso, novedoso que la Administración Tributaria ha puesto en marcha, por lo cual se hace indispensable conocer los límites constitucionales establecidos y el procedimiento que el contribuyente debe realizar al momento de ser objeto de una sanción de este tipo, así como la forma en que subsanará dicha falta.

Dicha investigación es novedosa, es un estudio inédito lo que hace importante e interesante el estudio del problema a investigar ya que la trascendencia es social, y de una amplia magnitud ya que abarca todo el territorio nacional, Es aplicable según las reformas del decreto (04-2012) vigente a partir del 25 de Febrero del año 2,012.

EJE DE LA INVESTIGACION

Área de la Administración Pública, Administración de Gobernabilidad y Justicia, Derecho y Justicia

HIPOTESIS

Para este tipo de Investigación no se formula Hipótesis, por tratarse de una Investigación descriptiva.

VARIABLE DEPENDIENTE

Vulneración de Derechos Individuales y Colectivos de los Contribuyentes

INDICADORES

- Ordenamiento jurídico del Estado Guatemalteco
- Justicia Constitucional
- Conocimiento de los derechos Constitucionales
- Desconocimiento de las facultades que otorgan las leyes Guatemaltecas.

VARIABLE INDEPENDIENTE

Facultad de la Superintendencia de Administración Tributaria para el cierre preventivo.

INDICADORES

- Supremacía Constitucional
- Límites Constitucionales
- Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria
- Interpretación de las atribuciones y facultades de la Administración Tributaria

METODICA

TIPO DE INVESTIGACION

Es una investigación de tipo exploratorio, debido a que se realiza sobre un tema novedoso, no conocido ni estudiado, por lo que sus resultados reflejaran un resultado aproximado del tema, es de tipo descriptivo ya que define un hecho, fenómeno o grupo con el fin de estudiar su comportamiento.

DISEÑO DE INVESTIGACION

La investigación a utilizar se basa para analizar el problema planteado siendo de tipo documental, basado en el análisis de derechos constitucionales y de las leyes tributarias.

MUESTRA

El Universo de estudio se basa en un examen analítico sobre los derechos que nos marca la Constitución, y el decreto (04-2012) de las facultades concedidas a la Superintendencia de Administración Tributaria por medio del artículo 120 de las Disposiciones para el Fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y el contrabando, sobre los cierres preventivos al establecimiento, empresa o negocio.

TECNICAS E INSTRUMENTOS PARA EL ANALISIS

Para el análisis del tema se utilizara el estudio de La Constitución de la Republica de Guatemala mediante el estudio de los derechos básicos de los Contribuyentes o ciudadanos.

También se analizara el Decreto 04-2012 Disposiciones para el Fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando en la facultad concedida a la Superintendencia de Administración Tributaria para aplicar el Cierre Preventivo de establecimientos, empresas o negocios.

CRONOGRAMA DE TRABAJO				
ACTIVIDADES	MESES DE TRABAJO			
	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO
Eleccion Tema y recoleccion de Libros, revistas, etc.	X			
Propuesta Tema	X			
Definicion o planteamiento del Problema, Contexto, sintomas	X			
Delimitacion Espacial o Geografica	X			
Objetivo General		X		
Objetivos Especificos		X		
Justificacion de la Investigacion		X		
Eje de la Investigacion		X		
Hipotesis		X		
Cronograma, Bibliografia			X	
Marco Teorico y Legal			X	
Desarrollo del Marco Teorico				X
Analisis de la Investigacion				X
Conclusiones, Recomendaciones				X
Bibliografia				X

PRESUPUESTO

RECURSO HUMANO

El estudiante Investigador

Asesor de Tesis

RECURSOS MATERIALES

Material Bibliográfico (Libros, revistas, folletos, prensa, internet)

Equipo de Computación

Mobiliario y Equipo

Suministros de Oficina

Vehículo

RECURSOS ECONOMICOS

Asesor de tesis 2,500.00

Combustible 500.00

Papelería y Útiles 2,000.00

Impresiones 2,500.00

Gastos Varios 500.00

Total 8,000.00