

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORIA**

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central shield with a figure, possibly a saint or a historical figure, surrounded by various symbols including a castle, a lion, and a cross. The text "UNIVERSITAS CAROLINA ACAD" is visible at the top and "GUATEMALENSIS INTER" at the bottom of the circular border.

**CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS,
ESTABLECIMIENTOS Y NEGOCIOS EN EL AMBITO
GUATEMALTECO Y SU REGULACIÓN LEGAL SEGÚN EL
CÓDIGO TRIBUTARIO: APLICACIÓN PRÁCTICA**

MARVIN EDUARDO MONROY RAMÍREZ

CHIQUIMULA, GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2006

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORIA**

**CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS Y
NEGOCIOS EN EL AMBITO GUATEMALTECO Y SU REGULACIÓN
LEGAL SEGÚN EL CÓDIGO TRIBUTARIO: APLICACIÓN
PRÁCTICA**

**TRABAJO DE GRADUACIÓN
(MONOGRAFÍA)**

Sometida a consideración del Honorable Consejo Directivo

Por

MARVIN EDUARDO MONROY RAMIREZ

Previo a optar al título de:

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

En el grado académico de

LICENCIADO

CHIQUMULA, GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2006

HONOR A QUIEN HONOR MERECE...

**AL CENTRO UNIVERSITARIO
DE ORIENTE:**

Por ser la casa de estudios que me ha forjado y regalado muchos conocimientos a través de sus catedráticos, que harán de mi una persona de bien.

**A EL MSc. GILDARDO G.
ARRIOLA MAIREN:**

Por ser el profesor que siempre será recordado por su valioso aporte a todo el estudiantado del Centro Universitario de Oriente. Gracias por brindarme su amistad y regalarme los conocimientos tan valiosos que harán de mi un PROFESIONAL EXITOSO.

**A EL MSc. CARLOS
FERNANDO SOSA GUZMÁN**

Por su compañerismo, amistad, colaboración, enseñanzas de la vida y conocimientos profesionales, con los cuales este logro ha sido alcanzado.

A GREYS REBECA:

Porque con sus enseñanzas jurídicas, este trabajo ha sido culminado con las expectativas esperadas. Muchas Gracias...

**A OSCAR ALFREDO MONROY
RAMIREZ (Q.E.P.D.):**

Que este triunfo alcanzado sea en tu memoria. Vivirás siempre en nuestros corazones.

ACTO QUE DEDICO

A DIOS: Por su infinita misericordia, al permitirme culminar hoy un sueño.
A ÉL SEA LA GLORIA Y LA HONRA.

A MI PADRE: Oscar Humberto Monroy Rosales, por la disciplina que forjó en mi persona y el ejemplo de honradez y trabajo que siempre nos ha demostrado.

A MI MADRE: Lucia Ramírez, por su incansable apoyo, esfuerzo, dedicación y abnegación para formarme como una persona de bien; que sea este triunfo una recompensa a sus esfuerzos realizados, y como realidad de uno de sus más caros sueños para todos sus hijos.

A MIS HIJOS: Andy, André y Dylan, regalos de Dios en mi vida y que constituyen la razón de ella, los amo profundamente. Espero sea este triunfo un ejemplo a seguir, y que el mismo sea SUPERADO.

A MIS HERMANOS: Oscar Alfredo (Q.E.P.D.), Patricia, Lucrecia, Humberto, Henry y Mauricio, que el triunfo alcanzado motive sus aspiraciones personales. GRACIAS POR TODO, pues me han demostrado ser amigos y compañeros incondicionales.

A MI FAMILIA EN GENERAL: Por su ejemplo y apoyo moral mostrado, especialmente a familia Monroy Almaraz, gracias por su amistad, confianza y aprecio.

A MIS CUÑADO(AS): Por su valiosa amistad y apoyo moral mostrado. Especialmente a José María (Chemita) y Zobeyda, por que me han demostrado que siempre estarán allí cuando yo los necesite.

A MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS(AS) ESPECIALMENTE : Julissa, Romelia, Rossmary, Patty, Jorge, Nydia, Regina, Greys, Edna, Axel Brenes, porque el calor que acompaña a la luz de la amistad persista, durante mucho tiempo, aún cuando la luz ya se haya extinguido.

RESUMEN

Entre las sanciones, que impone la Superintendencia de Administración Tributaria, se encuentra el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, como la sanción más relevante en cuanto al negocio mismo, toda vez que esto puede provocar serios daños al prestigio de una empresa. Sin embargo, esta sanción no es administrativa, por lo que debe ser solicitada y ulteriormente ordenada por un juez competente.

En ese orden de ideas, la investigación permitió esclarecer el tratamiento jurídico de las infracciones sancionadas con el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios en el ámbito guatemalteco.

En este informe se presenta un apartado donde se hace una exposición en forma lógica y sistemática, sobre el Ilícito Tributario, con el objeto de dar a conocer al lector de donde nacen las infracciones sancionadas con cierre temporal.

En otro apartado, se expone las infracciones y sanciones tributarias y su regulación legal según el Código Tributario. Por lo tanto en este informe se deja definido lo que debe entenderse por infracción doctrinalmente y legalmente, así como las generalidades y el desarrollo de las mismas.

Luego se presenta, el “Cierre Temporal de Empresas, Establecimientos y Negocios”, el cual contiene en detalle el origen y evolución histórica de esta figura, así como las infracciones que conllevan a la sanción de cierre temporal y en su caso el cierre definitivo, además de ello, se expone el desarrollo que conlleva la aplicación de la misma, describiendo para su mayor entendimiento la Fase Administrativa (llevada por la SAT) y la Fase Judicial (sustanciada en los Órganos Jurisdiccionales competentes).

Finalmente se plantea un caso práctico, producto del estudio y complementación de casos reales llevados en la Coordinación Regional Nororiente (Zacapa, Chiquimula, Petén, Jalapa, Alta Verapaz, Baja Verapaz e Izabal), en el cual la Administración Tributaria pretende el Cierre Temporal de un establecimiento comercial, por no emitir y no proporcionar facturas en el momento de la entrega real de los bienes de conformidad con lo establecido en nuestro derecho positivo, ante lo cual el Juzgado de Paz del Ramo Penal competente, declara **CON**

LUGAR la pretensión de la Administración Tributaria, y ante la Interposición del Recurso de Apelación por el contribuyente sancionado, el Órgano Superior decreta revocar la Sentencia proferida por el Juzgado de Paz del Ramo Penal, hecho que fue confirmado por la Sala Sexta de la Corte de Apelaciones, constituida en Tribunal de Amparo, ante la acción de Amparo interpuesta por la Superintendencia de Administración Tributaria.

INDICE GENERAL

Contenido	Página
Resumen	vii
Indice General	ix
Lista de abreviaturas	xii
Introducción	1

CAPITULO I EL ILICITO TRIBUTARIO

1.1	Generalidades	3
1.2	Importancia del Estudio del Ilícito Tributario	3
1.3	Definiciones	4
1.3.1	Según Escobar Alburez	4
1.3.2	Según Giuliani Fonrouge	4
1.3.3	Según Modelo del Código Tributario del CIAT	4
1.4	Tipos de Ilícito Tributario Según el CIAT	4
1.4.1	La Contravención Tributaria	4
1.4.2	Infracción Administrativa Tributaria	4
1.4.3	Delito Tributario	5
1.5	Naturaleza Jurídica	5
1.5.1	Tendencia Penalista	5
1.5.2	Tendencia Administrativa	5
1.5.3	Tendencia Autonomista	6
1.5.4	Tendencia Dualista	6
1.6	Clasificación del Ilícito Tributario	7
1.7	Elementos del Ilícito Tributario	8
1.7.1	Objetivos	8
1.7.2	Subjetivos	9
1.8	Formas de Extinción del Ilícito Tributario	10
1.9	Regulación Legal Guatemalteca del Ilícito Tributario	10
1.9.1	Decreto Número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas	10
1.9.2	Decreto Número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, Código Penal y sus reformas	10
1.9.3	Decreto Número 58-90, del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Defraudación y Contrabando Aduanero, y sus reformas	11
1.9.4	Decreto Número 51-92, del Congreso de la República de Guatemala, Código Procesal Penal, y sus reformas	11
1.10	Sujetos del Ilícito Tributario	11
1.10.1	Sujeto Activo	11
1.10.2	Sujeto Pasivo	12

CAPITULO II

INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS Y SU REGULACIÓN LEGAL SEGÚN EL CÓDIGO TRIBUTARIO

2.1 Aspectos Generales en Materia Tributaria	13
2.1.1 Fuentes Legales de las Infracciones Tributarias	13
2.1.2 Principio de Irretroactividad de la Ley	14
2.1.3 Presunciones	15
2.1.4 Concurrencia de las Infracciones	15
2.1.5 Responsabilidad	15
2.2 Infracciones	17
2.2.1 Definiciones	17
2.2.2 Finalidad	18
2.2.3 Clasificación Doctrinal	18
2.2.4 Clasificación Legal	19
2.3 Las Sanciones	30
2.3.1 Definición	30
2.3.2 Su Fundamento y Justificación	30
2.3.3 Su Naturaleza Jurídica	31
2.3.4 Fines que Persigue	33
2.3.5 Elementos para la Determinación de la Cuantía de las Sanciones Tributarias	33
2.3.6 Clasificación Doctrinal	34
2.3.7 Clasificación Legal	34
2.3.8 Coactividad	36
2.3.9 Las Sanciones Administrativas y las Garantías Individuales	36

CAPITULO III

EL CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS Y NEGOCIOS

3.1 Origen y Cronología de Reformas	39
3.1.1 Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala Código Tributario	39
3.1.2 Decreto 67-94 del Congreso de la República de Guatemala	40
3.1.3 Decreto 58-96 del Congreso de la República de Guatemala	40
3.1.4 Decreto 117-97 del Congreso de la República de Guatemala	42
3.1.5 Decreto 29-2001 del Congreso de la República de Guatemala	43
3.1.6 Decreto 23-2002 del Congreso de la República de Guatemala	46
3.1.7 Decreto 3-2004 del Congreso de la República de Guatemala	47
3.1.8 Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala	47
3.2 Infracciones que Motivan la Aplicación de la Sanción del Cierre Temporal de Empresas, Establecimientos o Negocios	48

3.2.1	Omisión de Registrarse como Contribuyente	50
3.2.2	No Emitir o no Entregar Facturas, Tiquetes, Notas de Débito, Notas de Crédito, Recibos o Documentos Equivalentes	51
3.2.3	Emitir Facturas, Tiquetes, Notas de Débito, Notas de Crédito, Recibos u Otros Documentos Equivalentes, no Autorizados	52
3.2.4	Utilizar Máquinas Registradoras, Cajas Registradoras u otros Sistemas, No Autorizados, para Emitir Facturas	53
3.3	Jurisdicción	54
3.4	Competencia	55
3.5	Sujetos que Intervienen	55
3.5.1	Sujeto Activo	55
3.5.2	Sujeto Pasivo	55
3.5.3	Juez	56
3.5.4	Defensa Técnica	56
3.6	Procedimientos para la Aplicación de la Sanción del Cierre Temporal de Empresas, Establecimientos o Negocios	56
3.6.1	Fase Administrativa	56
3.6.2	Fase Judicial	63
3.7	Recursos	68
3.7.1	Requisitos para la Interposición de los Recursos	69
3.7.2	Recurso de Aclaración y Ampliación	70
3.7.3	Recurso de Apelación	71
3.7.4	Acción de Amparo	74
3.7.5	Acción de Inconstitucionalidad	77

CAPITULO IV CASO PRÁCTICO CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS Y NEGOCIOS, Y SU REGULACIÓN LEGAL SEGÚN EL CÓDIGO TRIBUTARIO

4.1	Información	81
4.2	Desarrollo	83
4.2.1	Fase Administrativa	83
4.2.2	Fase Judicial	83
Conclusiones		124
Recomendaciones		126
Literatura Consultada		127

LISTA DE ABREVIATURAS

LCDCA	Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros
RTU	Registro Tributario Unificado
SAT	Superintendencia de Administración Tributaria
S.A.	Sociedad Anónima
(Sic)	Así está escrito

CAPITULO I

EL ILICITO TRIBUTARIO

1.1 Generalidades

El ilícito tributario, es parte integrante de la evasión tributaria y consiste en la sustracción por el obligado, infringiendo disposiciones legales o reglamentarias, del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, en perjuicio de los intereses económicos del Estado.

En efecto, todo lo referente al impuesto, su cuantía, su forma de liquidación y recaudación, personas obligadas a su pago, en el Estado moderno es regulado por un ordenamiento jurídico, que obliga tanto a los órganos del Estado, como a las personas sometidas a su jurisdicción, haciendo nacer derechos y obligaciones recíprocos, cuyo contenido integra la especial relación jurídico-impositiva y es precisamente el quebrantamiento de las obligaciones emanadas de dicha relación lo que constituye la infracción tributaria, la cual ha recibido diferentes denominaciones de otros autores: evasión ilícita, evasión ilegal, evasión ilegítima, y que otros siguiendo a Giuliani Fonrouge llamaren “ilícito tributario”¹.

1.2 Importancia del Estudio del Ilícito Tributario

La violación a las normas tributarias en el Estado moderno se ha llegado a investir de la mayor importancia, pues si antiguamente los impuestos no constituían más que un medio secundario para obtener ingresos para el Erario (pues la monarquía empleó su dominio como principal fuente para su sostenimiento), hoy es un elemento indispensable para la existencia misma del Estado y es por ello que el estudio de las normas jurídicas que regulan a los impuestos y de las maniobras para sustraerse del impuesto de la obligación tributaria, es una evidente necesidad que es indispensable satisfacer, ya que dichas violaciones no constituyen, un mero atentado a los derechos pecuniarios del sujeto Estado, o simple desobediencia a la administración pública, sino significa alterar el orden jurídico y los principios de la moral pública.

¹ Héctor Rafael Escobar Alburez. El Ilícito Tributario. (Tesis de Licenciatura, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales: Universidad de San Carlos de Guatemala, 1973), p. 8.

1.3 Definiciones²

1.3.1 Según Escobar Alburez

Consiste en la sustracción por el obligado, infringiendo disposiciones legales o reglamentarias del cumplimiento de sus obligaciones tributarias en perjuicio de los intereses económicos.

1.3.2 Según Giuliani Fonrouge

Es el quebrantamiento de las obligaciones emanadas de la relación jurídica tributaria.

1.3.3. Según Modelo del Código Tributario del CIAT

Por su lado este Código en el artículo 144 dice: **“Ilícito tributario:** Constituye ilícito tributario todo incumplimiento de normas tributarias sustanciales o formales”.

1.4 Tipos de Ilícito Tributario Según el CIAT

1.4.1 La Contravención Tributaria

Según el artículo 146 establece lo siguiente: “Constituye contravención tributaria toda acción u omisión que viole disposiciones relativas a los deberes formales de los contribuyentes, terceros responsables o terceros”.

1.4.2 Infracción Administrativa Tributaria

Por aparte, el artículo 147 establece: “Constituye infracción administrativa tributaria toda acción u omisión que viole todos los deberes sustanciales de los contribuyentes y terceros responsables”.

² Gildardo Guadalupe Arriola Mairén. El Ilícito Tributario. (Chiquimula: El Autor, 2005), p.1.

1.4.3 Delito Tributario

Así el artículo 148 menciona: “Constituye delito tributario la amenaza o daño del patrimonio fiscal mediante el incumplimiento doloso o culposo de las obligaciones tributarias”.

1.5 Naturaleza Jurídica³

1.5.1 Tendencia Penalista

Según las tendencias penalistas, la facultad de recaudar los tributos implica un derecho pecuniario del Estado y éstos corresponden a los medios pecuniarios de la comunidad, resultando de ello que las infracciones a las normas tributarias constituyen delitos contra el patrimonio, de naturaleza análoga a los del derecho común. “La infracción tributaria es, por sus elementos estructurales, idéntica a cualquier otro tipo de infracción que lesione el bien jurídico de la comunidad y que el ordenamiento sanciona con una pena”.

La tendencia penalista se origina en Alemania y sus defensores sostienen que en su origen las infracciones tributarias pertenecieron a las infracciones de policía y estaban contenidas en los reglamentos que establecían las violaciones de la policía administrativa. Debido a los abusos que cometieron los contribuyentes para evadir el pago de los impuestos, las infracciones de policía pasaron al Derecho Penal Común para darle protección a las figuras tributarias.

1.5.2 Tendencia Administrativa

Por su parte, los defensores de la tendencia administrativa consideran que las infracciones tributarias requieren de un tratamiento punitivo distinto de la ley penal común. Los jurisconsultos franceses (administrativistas) reconocen que el régimen de sanciones tributarias tiene un carácter mixto, que se trata de una infracción administrativa que tiene como consecuencia una sanción; que no son meras reparaciones de orden civil, pues pertenecen al poder sancionador de la administración.

³ Héctor Mario Sacalxot Jocol. Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria, de una Empresa Comercial. (Tesis de Licenciatura, Facultad de Ciencias Económicas: Universidad de San Carlos de Guatemala, 2005), p. 16, 17.

Esta corriente afirma que la infracción realizada al fisco quebranta un fin puramente administrativo, como lo es la realización del bien común, la prestación de los servicios públicos. El derecho penal común, por el contrario, tutela otro tipo de bienes jurídicos, los cuales no tienen cabida dentro del derecho administrativo. Entre los argumentos para sustentar lo anterior se encuentra que la pena administrativa no es de corrección o de seguridad, ni sólo de intimidación, sino que también es de orden y que en el derecho administrativo se sanciona también a terceras personas y a personas jurídicas colectivas en las cuales es imposible la sanción que contempla el derecho común.

1.5.3 Tendencia Autonomista

La tendencia autonomista, afirma que el derecho penal tutela indistintamente derechos individuales o intereses sociales y el derecho penal tributario, tiene por objeto exclusivo, proteger y defender un interés público. Esta corriente es sostenida por autores de derecho moderno, quienes la basan en la autonomía del derecho tributario y consideran que el ilícito tributario es una de las disciplinas que contempla el derecho tributario en general; manifiestan que si ya se demostró la autonomía del derecho tributario, el ilícito tributario por ser parte del derecho tributario, también goza de autonomía. Esta corriente considera que el ilícito tributario es independiente del derecho penal común y del derecho administrativo.

Recientemente se ha prolijado una tendencia dualista que reconoce que las infracciones tributarias son de naturaleza administrativa, pero que, en ciertas circunstancias, son elevadas a la categoría de delito.

Hechas estas reflexiones, se puede exponer el estado actual de la legislación tributaria de Guatemala, en materia de infracciones tributarias y del delito contra el régimen tributario, partiendo de la tendencia moderna más aceptada, que ve al ilícito tributario como el género y a las infracciones y delitos tributarios como la especie.

1.5.4 Tendencia Dualista⁴

Los autores que defienden esta posición, fraccionan en categorías jurídicas distintas según la naturaleza de las infracciones, y distingue las sanciones en penales y civiles o

⁴ Arriola, Op. Cit, p. 2

administrativas:

a) Delitos Tributarios

Son aquellos que consisten en sustraer –dolosamente o no- al cumplimiento de la obligación de pago y están reprimidos con sanciones del Código Penal (delitos: reclusión y multa; contravenciones: arresto y multa).

b) Sanciones Administrativas o Civiles

Se refieren, en cambio, a infracciones a disposiciones de la autoridad destinada a tutelar y hacer efectivo el cumplimiento de las normas fiscales, consistiendo en pena pecuniaria, recargo o adicional (sopratassa) y otras de índole accesorio, como el comiso y la clausura del establecimiento.

c) Jarach

Las sanciones referentes a infracciones inherentes a la obligación sustancial, corresponderían al Derecho Tributario Penal, y las atinentes a deberes fiscales de orden administrativo, que no revisten carácter sustantivo, pertenecerían al Derecho Administrativo Penal.

d) Trotabas

Hace una separación entre sanciones fiscales propiamente dichas, las cuales dice, son de orden administrativo, y penas fiscales que son aplicadas por autoridad judicial.

1.6 Clasificación del Ilícito Tributario

Esta figura se clasifica en: a) Infracciones y b) Delitos, las cuales, regularmente se pueden tomar como sinónimos pero no son lo mismo, razón por la cual se citan algunas de las diferencias más relevantes en cuanto a concepto, sanción y competencia. Por el lado de las infracciones se puede decir, que es toda acción u omisión que viola normas tributarias, sin

ánimo de defraudar al fisco; la sanción impuesta son multas e intereses y el órgano administrativo competente es la Administración Tributaria. En cuanto a los delitos son todas aquellas acciones u omisiones que violan normas tributarias, con ánimo de defraudar al fisco; la sanción impuesta es prisión y/o multa, inhabilitación, clausura y/o suspensión y el órgano jurisdiccional competente son los Tribunales de Justicia.

1.7 Elementos del Ilícito Tributario

Tanto en las infracciones como en los delitos tributarios se presentan dos elementos: Objetivos y Subjetivos.

1.7.1 Objetivos

a) Conducta o Hecho

En el ilícito tributario consiste en un hecho o en una conducta exterior del agente infractor. Esta conducta puede consistir en una acción o en una omisión. Una u otra deben ser voluntarias. Las infracciones cuya conducta es una acción se producen por violaciones a las prohibiciones específicas contenidas en el ordenamiento tributario. La conducta de omisión se da cuando se deja de cumplir con una obligación tributaria establecida en el ordenamiento jurídico.

b) Tipicidad

Este elemento tiene relación con el principio de legalidad en materia tributaria, por la cual se indica que no se puede imponer ninguna infracción ni sanción a un contribuyente si no existe una ley previa que lo establezca. Si no hay ley no hay delito. En el Derecho Penal Tributario, el mandato cuya trasgresión constituye la infracción se encuentra en las normas que, en relación con cada tributo, disciplinan las obligaciones y deberes formales del contribuyente. Con la tipicidad se justifica la prohibición del empleo de la analogía como instrumento de integración de normas en el ámbito penal, que únicamente podrá ser considerada como infracción tributaria aquella conducta que haya sido tipificada y catalogada como tal o en el Código Tributario o en el Código Penal, de acuerdo al ilícito cometido.

c) Antijuridicidad

Los ilícitos, sean infracciones o delitos, son conductas que lesionan un bien jurídico, y por infringir o violar una norma jurídica se convierten en antijurídica y por tanto en ilícitas. La antijuridicidad tributaria consiste en un ataque al interés financiero del Estado. Ejemplo: si la ley señala que un contribuyente debe inscribirse dentro de los 30 días después de iniciada sus operaciones comerciales, pero rehúsa al cumplimiento de ese mandato, se está comportando en forma antijurídica.

d) Imputabilidad

La imputabilidad significa capacidad para responder. Es la aptitud para gozar de un derecho o para adquirir una obligación. La base de la imputabilidad es la voluntad libre y consistente ya que la misma se exterioriza en una conducta, concluyendo que para que un acto o un hecho sea imputable, es necesario que pueda ser atribuido a la persona que se trata.

1.7.2 Subjetivos

a) Dolo

Es una voluntad determinada que presume un conocimiento determinado. En materia tributaria es tener la finalidad de obtener un provecho de tipo patrimonial, no entregando a las cajas fiscales los tributos adecuados al Estado, después de realizado o llevado a cabo el hecho generador, utilizando el tributo para provecho del sujeto pasivo, ya sea este directo o por representación.

b) Culpa

Se entiende la imprudencia, imprevisión, negligencia, impericia, falta de reflexión o de cuidado que cause igual daño que un delito intencional. La culpa existe cuando se omite el cumplimiento de una disposición o se viola alguna prohibición por descuido o negligencia. Ejemplo: pago extemporáneo de tributos.

1.8 Formas de Extinción del Ilícito Tributario

El ilícito tributario se extingue atendiendo a si es una infracción o un delito de diferente forma. Tanto las obligaciones tributarias, como la responsabilidad penal y la pena se extinguen por hechos y circunstancias debidamente tipificadas en el Código Tributario y Penal. En cuanto a las infracciones y sanciones tributarias se pueden extinguir de acuerdo a lo establecido en el artículo 75 del Código Tributario, el cual establece los motivos siguientes: a) Muerte del infractor; b) Exoneración o Condonación; c) Prescripción y d) En los demás casos contemplados en el artículo 55 del Código Tributario. Si fuese delito se extingue con lo preceptuado en los artículos del 101 al 105, 107 al 111 del Código Penal.

1.9 Regulación Legal Guatemalteca del Ilícito Tributario

En Guatemala, se encuentra regulado el ilícito tributario en diferentes disposiciones legales: Código Tributario, Código Penal, Ley de Defraudación y Contrabando Aduanero y Código Procesal Penal.

1.9.1 Decreto Número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas

Regula las infracciones y sanciones tributarias administrativas, así mismo la normativa de los procedimientos administrativos tributarios en cuanto a los recursos y las fases judiciales al normar en el artículo 167 que el proceso contencioso administrativo tributario se regulará por medio de la Ley de lo Contencioso Administrativo.

1.9.2 Decreto Número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, Código Penal y sus reformas

Norma los delitos de defraudación tributaria y defraudación mediante informaciones contables, por lo que penaliza las infracciones tributarias constitutivas de delito, en las que se configuran los elementos propios del delito y se encuentran descritos en los artículos 51, 72, 271, y 358 literales A, B, C, y D.

1.9.3 Decreto Número 58-90 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Defraudación y Contrabando Aduanero, y sus reformas

También es parte de la regulación legal guatemalteca, que aborda el ilícito tributario en cuanto a los procedimientos judiciales. Así mismo contiene supuestos jurídicos relacionados en materia aduanera. Fue modificado por el Decreto 30-2001, del Congreso de la República de Guatemala, el cual entró en vigencia el 1 de octubre de 2001.

1.9.4 Decreto Número 51-92 del Congreso de la República de Guatemala, Código Procesal Penal, y sus reformas

El Código Procesal Penal, Decreto 51-92 del Congreso de la República de Guatemala, regula el proceso del ilícito tributario, que son los mismos artículos que regulan el proceso penal, especialmente los artículos 27, 264, 328 y 330.

1.10 Sujetos del Ilícito Tributario

En lo que se refiere a las contravenciones, se ha puesto en duda por algunos autores la existencia y aplicabilidad de algunos elementos subjetivos, como el dolo y la culpa. Aseguran que en sus respectivos países, basta la objetividad de la trasgresión para que exista una infracción punible.

Al analizar la culpabilidad, veremos que la misma puede existir, como elemento subjetivo, en materia penal, administrativa y tributaria.

1.10.1 Sujeto Activo

Es aquel que realiza la acción, el comportamiento descrito en la ley. Es toda persona que normativamente tiene la posibilidad de concretizar el contenido semántico de los elementos incluidos en el particular tipo legal; cuya calidad específica es el conjunto de características exigidas en el tipo y determinadas a quienes va dirigido el deber, de tal suerte que el número especificado de sujetos activos, es el número de personas físicas (singular o plural) exigiendo en el tipo necesario y suficiente para hacer factible la lesión del bien jurídico.

Sujeto Activo es, entonces, el autor del hecho. En la relación jurídica tributaria-penal son los contribuyentes y responsables, quienes a su vez pueden actuar en calidad de autores y cómplices, mientras que en la relación jurídica tributaria-administrativa es el Estado y otros acreedores.

1.10.2 Sujeto Pasivo

Es el titular del derecho o interés lesionado o puesto en peligro por el delito. En la relación jurídica tributaria-penal se encuentran el Estado y otros acreedores, mientras que en la relación jurídica tributaria-administrativa son los contribuyentes y responsables, quienes a su vez pueden actuar en calidad de autores y cómplices.

CAPITULO II

INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

Y SU REGULACION LEGAL SEGÚN EL CODIGO TRIBUTARIO

2.1 Aspectos Generales en Materia Tributaria

2.1.1 Fuentes Legales de las Infracciones Tributarias

Las infracciones y sanciones tributarias tienen su asidero constitucional en el principio de legalidad, el cual se fundamenta básicamente en dos disposiciones constitucionales: El artículo 171 el cual establece en su parte conducente: **“Otras atribuciones del congreso.** Corresponde también al Congreso: (...) c) Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación”; y la literal f) del artículo 239 del mismo cuerpo constitucional, el cual norma: Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: (...) f) las infracciones y sanciones tributarias. (...)”.

En ese orden de ideas, el numeral 4) del artículo 3 del Código Tributario, menciona en su parte conducente: “Materia Privativa. Se requiere la emisión de una ley para: (...) 4. Tipificar infracciones y establecer sanciones, incluyendo recargos y multas. (...)”

Ante tales disposiciones, es necesario indicar, que así como es necesaria la creación de una ley para establecer las obligaciones tributarias, también es necesario de una ley para imponer las infracciones y sanciones tributarias, situación que es confirmada por lo establecido en el artículo 17 constitucional el cual regula que no son punibles las acciones u omisiones que no estén calificadas como delito o falta y penadas por ley anterior a su perpetración, así mismo el artículo 5 del Código Tributario, contiene: “(...) Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, **ni infracciones o sanciones tributarias.**”

De conformidad con el Código Tributario, el conocimiento de las infracciones y la imposición de sanciones corresponde a la Administración Tributaria (Superintendencia de Administración Tributaria) 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 principio del “non bis in idem”, (prohibición de doble pena), 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.

2.1.2 Principio de Irretroactividad de la Ley

El artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala dice que la ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo. En armonía con esa disposición, el artículo 7 de la Ley del Organismo Judicial, dice: “Irretroactividad. La ley no tiene efecto retroactivo ni modifica derechos adquiridos. (...)”. No existe en el ordenamiento jurídico guatemalteco ningún precepto que defina o determine cuando una ley deba calificarse de retroactiva; sin embargo, la última norma transcrita hace referencia a los derechos adquiridos, que es uno de los conceptos que sirve de fundamento a ciertas corrientes doctrinarias para explicar los alcances del principio de la no retroactividad de la ley. En ese orden de ideas, la Constitución Política de la República de Guatemala se refiere, en general, a cualquier norma jurídica, que no se aplica antes de entrar en vigencia. “**Irretroactividad**”, significa que la ley (norma jurídica) no produce efectos y consecuencias anteriores a su vigencia. Sin embargo, la retroactividad se admite en materia penal, por lo tanto, la ley penal (Código Penal y Código Procesal Penal) podrán aplicarse en forma retroactiva en el sentido de aplicarse a situaciones ocurridas antes de entrar en vigencia. La retroactividad se extiende al campo tributario, en materia de infracciones tributarias, dado que su naturaleza es punitiva, al igual que las infracciones penales, se estima aplicable la disposición constitucional citada, a ese ámbito, estando plasmado dicho principio en el artículo 66 del Código Tributario, siempre y cuando se favorezca al infractor y no afecte resoluciones o sentencias firmes.

En tal sentido, la regla general es que la ley, es de aplicación inmediata y que rige para el futuro a partir de su promulgación; que se aplica en el presente, que no puede ser aplicada al

pasado y que rige los efectos posteriores a su vigencia, aunque deriven de hechos anteriores a ella.

2.1.3 Presunciones

De conformidad con lo establecido en el artículo 72 del Código Tributario, todas las presunciones establecidas en este Código y en otras leyes tributarias específicas sobre infracciones y sanciones, admiten prueba en contrario. Esto significa que cualquier pretensión que se tenga por la Administración Tributaria, en cuanto a la determinación de la obligación tributaria, permite de conformidad con la ley que sea redargüida, siempre y cuando se demuestre con los medios de prueba admitidos en derecho.

2.1.4 Concurrencia de las Infracciones

De conformidad con lo establecido en el artículo 73 del Código Tributario, cuando un hecho constituya más de una infracción, se sancionará cada una de ellas, es decir, que cuando un acto conlleve la transgresión de una norma tributaria, que tenga como consecuencia la tipificación de una infracción de carácter sustantiva y formal a la vez, se sancionará cada una de ellas.

2.1.5 Responsabilidad

a) Personal

La responsabilidad en materia tributaria es personalísima, es decir que no puede ser transferida a un tercero, tal y como reza el artículo 77 del Código Tributario, el cual establece: “Responsabilidad personal. La responsabilidad por infracciones **es personal**, salvo las excepciones establecidas en este Código”.

b) En Casos de Representación

Los sujetos pasivos de la obligación tributaria, serán responsables ante la Administración Tributaria, por los actos u omisiones de sus representantes, sin perjuicio de la

responsabilidad solidaria que corresponda, según lo normado por el artículo 81 del Código Tributario.

c) Del Personal Dependiente

Los actos u omisiones en que incurran los empleados afectan al dueño del negocio, ya que ellos carecen de responsabilidad frente al fisco, recayendo toda consecuencia jurídica ante el propietario del establecimiento.

El artículo 83 del Código Tributario regula lo referente a esta figura, y establece que los sujetos pasivos de la obligación tributaria serán responsables ante la Administración Tributaria por los actos y omisiones de su personal dependiente, en ejercicio de su cargo.

En la actualidad muchos contribuyentes, han argumentado en diversas situaciones de índole tributaria, que la responsabilidad de las infracciones tributarias, debería recaer sobre su personal dependiente, por ser ellos, quien en un momento dado, han inducido o realizado los errores que conllevan la transgresión de normas tributarias, sin embargo el artículo precedente, es claro al indicar que los únicos responsables directamente ante el sujeto activo (Administración Tributaria) **son los contribuyentes (sujeto pasivo) en la relación jurídica tributaria-administrativa.**

Por ejemplo, en el tema de investigación que nos ocupa (cierre de establecimientos, empresas o negocios), se ha podido corroborar en las Actas de las Audiencias de juicios orales y públicos, realizadas en los departamentos de Chiquimula, Zacapa, Jalapa, Izabal, Alta Verapaz, Baja Verapaz y Petén, que muchos contribuyentes han argumentado, que ellos, en el momento de la visita del personal de la Administración Tributaria, no se encontraban presentes, sino únicamente sus empleados, y que fueron ellos los responsables de realizar alguna de las infracciones tipificadas en el artículo 85 del Código Tributario (generalmente la no emisión y entrega de facturas), razón por la cual exponen al juez competente que no son ellos los responsables de las consecuencias jurídicas que nazcan a partir de la infracción cometida, sino más bien sus empleados.

2.2 Infracciones

2.2.1 Definiciones⁵

a) Según Héctor B. Villegas

Es la violación de las normas jurídicas tributarias que establecen las obligaciones sustantivas y formales.

b) Según Giuliani Fonrouge

Para este autor, la expresión Infracción Tributaria o Infracción Fiscal, en sentido genérico, incluye a toda clase de violaciones a las normas tributarias sustanciales o formales, de modo que comprende lo que suele llamarse: delito, contravención, violación de órdenes de autoridad, etc.

c) Según Rodríguez Lobato

Es todo hecho u omisión declarado ilegal y sancionado por una ley.

d) Según Código Tributario

Según el artículo 69 es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal.

e) Según Gladys Monterroso⁶

Son las violaciones a las normas tributarias, o dicho en otras palabras, el no pago de los tributos, o incumplimiento de las obligaciones tributarias tanto de tipo formal como material, y por consiguiente no todas las infracciones tienen las mismas características.

⁵ Gildardo Guadalupe Arriola Mairén. El Ilícito Tributario. (Chiquimula: El Autor, 2005), p.3.

⁶ Gladys Elizabeth Monterroso Velásquez de Morales. Derecho Financiero, Parte II "Derecho Tributario". (2 ed., Guatemala: Comunicación Gráfica, 2003), p.111.

2.2.2 Finalidad

La finalidad de la infracción, es servir de Instrumento de coerción por parte de la Administración Tributaria para exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Así mismo es una manifestación de defensa pecuniaria en virtud de que con ella el Estado busca proteger los créditos fiscales que le corresponden, constituyendo en algunos casos fuente de recursos independientes.

2.2.3 Clasificación Doctrinal⁷

a) Delitos y Faltas

Los delitos son los que califica y sanciona la autoridad judicial. En cambio las faltas son las que califica y sanciona la autoridad administrativa.

b) Instantáneas y Continuas

Las primeras son las que consumen y agotan en el momento en que se cometen. Ejemplo: no pagar un impuesto en el momento en que la ley así lo indica, etc. Las infracciones continuadas, denominadas también de hábito, son las que no se agotan en el momento en que se cometen, sino que persisten hasta que el particular cesa de cometer los actos violatorios que son los que se realizan instante tras instante. Ejemplo: llevar una contabilidad alterada, no llevar contabilidad, llevar doble juego de libros de contabilidad, no estar inscrito como contribuyente en el Registro Tributario, etc.

c) Simples y Complejas

Las infracciones simples son las que con un solo acto u omisión se viola una disposición. Las complejas son las que con un solo acto u omisión se infringen diversas disposiciones y a todas ellas se les fija una sanción.

⁷

Jaime Humberto Chicas Hernández. Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal. (Guatemala: Facultad de Ciencias Económicas, 2000) Colección "Textos jurídicos", No. 12, p. 219 y 220.

d) Leves y Graves

Las infracciones leves son los actos u omisiones del particular que no traen o no pueden traer consigo la evasión de créditos fiscales. Ejemplo: ofertar un bien o servicio sin incluir en el precio el impuesto correspondiente. Pago extemporáneo de los tributos. Las infracciones graves son actos u omisiones del particular que traen consigo la evasión de créditos fiscales. Ejemplo: realizar una venta sin extender la factura correspondiente. La omisión del pago de los tributos.

e) Administrativas y Penales

Las administrativas son las que califican la autoridad administrativa y las penales las que califican la autoridad judicial. El artículo 70 del Código Tributario divide las infracciones que son competencia de la Administración Tributaria, de aquellos que son competencia de una autoridad judicial, por tener la categoría de delitos, en donde debe proseguirse la acción penal.

2.2.4 Clasificación Legal

La clasificación legal de las infracciones tributarias se encuentra establecida en nuestro derecho positivo, en el artículo 71 del Código Tributario, el cual establece: “**Artículo 71. Infracciones Tributarias.** Son infracciones tributarias las siguientes:

1. Pago extemporáneo de las retenciones
2. La mora.
3. La omisión del pago de tributos.
4. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
5. El incumplimiento de las obligaciones formales.
6. Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas.”

A continuación se hace una breve descripción de estas, haciendo la aclaración, **que en este apartado**, se darán a conocer las sanciones que conlleva cada una de las infracciones

supracitadas, con el único objeto de que se tenga un mayor entendimiento en cuanto a la comprensión de las mismas.

a) Pago Extemporáneo de Tributos Retenidos, Percibidos y del Impuesto al Valor Agregado

El pago extemporáneo de las retenciones (numeral 1. del artículo 71 del Código Tributario), se sustenta y desarrolla en el artículo 91 del mismo cuerpo legal, el cual establece: **“Pago Extemporáneo de tributos retenidos, percibidos y del impuesto al valor agregado.**

Quienes actuando en calidad de agente de retención o de percepción o contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado no enteren en las cajas fiscales correspondientes, dentro del plazo establecido por las leyes tributarias, los impuestos percibidos o retenidos o el Impuesto al Valor Agregado, serán sancionados con multa equivalente al ciento por ciento (100%) del impuesto retenido o percibido o el pago resultante del Impuesto al Valor Agregado.

Si el responsable del pago lo hiciere efectivo antes de ser requerido por Administración Tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).

Transcurridos treinta (30) días hábiles contados a partir de la notificación del requerimiento, sin que el agente de retención o de percepción cumpla con la obligación de enterar los impuestos, se procederá conforme a lo que disponen los artículos 70 y 90 de este Código.”

Tal disposición se explica en relación a la necesidad del Estado de reprimir las conductas que impliquen el incumplimiento de obligaciones tributarias, en el plazo que se establece en la ley, por parte de los agentes de retención o de percepción o contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado. Este tipo de infracciones se da principalmente, cuando el contribuyente presenta extemporáneamente las declaraciones que conllevan el pago de un adeudo tributario con relación al Impuesto al Valor Agregado a los que se encuentra sujeto o en su caso cuando los agentes de retención o de percepción no enteran en las cajas fiscales dentro de los plazos que establece la ley, los impuestos retenidos o percibidos”.

b) La Mora

La mora (numeral 2. del artículo 71 del Código Tributario), se sustenta y desarrolla en el artículo 92 del mismo cuerpo legal, el cual establece: “**Mora.** Incurre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo. La mora opera de pleno derecho.

SANCIÓN: En caso de mora, se aplicará una sanción por cada día de atraso equivalente a multiplicar el monto del tributo a pagar por el factor 0.0005, por el número de días de atraso. La sanción por mora no aplicará en casos de reparos, ajustes a determinaciones incorrectas, o en determinaciones de oficio efectuadas por la Administración Tributaria, en los cuales se aplicará la sanción por omisión de pago de tributos establecida en el artículo 89 de este Código.

La sanción por mora es independiente del pago de los intereses resarcitorios a que se refiere este Código.

La mora es el retardo del contribuyente en el pago de su obligación tributaria, la que efectúa después del plazo fijado por la ley para hacerlo, y cuyo retardo es sancionado dependiendo de los días en que tarde para hacerlo”.

c) La Omisión de Pagos de Tributos

La omisión del pago de tributos (numeral 3. del artículo 71 del Código Tributario), se sustenta y desarrolla en los artículos 88 (infracción) y 89 (sanción) del mismo cuerpo legal, los cuales establecen: **Artículo 88. “Omisión de pago de tributos.** La omisión de pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo, detectada por la administración tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito”. En ese orden de ideas el **artículo 89. establece: “Sanción.** La omisión de pago de tributos será sancionada con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del importe del tributo omitido, por la falta de determinación o la determinación incorrecta presentada por parte del sujeto pasivo, detectada por la acción fiscalizadora.

Si el contribuyente o responsable, una vez presentada su declaración rectifica y paga antes de ser requerido o fiscalizado por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá al veinticinco por ciento (25%) del importe del tributo omitido.

Esta sanción, en su caso, se aplicará sin perjuicio de cobrar los intereses resarcitorios que correspondan, conforme lo dispuesto en este Código”.

La omisión, es decir la conducta negativa del contribuyente de dejar de hacer o de dar lo que la ley tributaria le exige, estando en la posibilidad de hacerlo, pero sin que la misma constituya un acto de defraudación tributaria. La omisión de pago de tributos se da principalmente cuando la Administración Tributaria realiza verificaciones a contribuyentes, en las cuales se realizan determinaciones de impuestos no pagados o determinaciones incorrectas de los mismos.

d) La Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria

La Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria (numeral 4. del artículo 71 del Código Tributario), se sustenta y desarrolla en el artículo 93 del mismo cuerpo legal, el cual establece: “**Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.** Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres (3) días contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero.

También constituye resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, cualquier acción u omisión que le obstaculice o impida el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, así como la inspección o verificación de cualquier local, establecimiento comercial o industrial, oficinas de depósitos, contenedores, cajas registradoras y medios de transporte, en los casos en que la Administración Tributaria deba requerir el acceso inmediato, para evitar el riesgo de la alteración o destrucción de evidencia:

Se consideran acciones de resistencia:

1. Impedir u obstaculizar las actuaciones o diligencias necesarias, para que la Administración Tributaria pueda determinar, fiscalizar y recaudar los tributos.
2. Negarse a proporcionar información e impedir el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, necesarios para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria.
3. Negarse el contribuyente a proporcionar la información referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos.
4. No rehacer sus registros contables, o rehacerlos fuera del plazo establecido en el presente Código, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío, o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registros, documentos, archivos o sistemas informáticos.

SANCION: Multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual, trimestral o anual declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar. Cuando la resistencia sea de las que se constituyen en forma inmediata, la sanción se duplicará.

Si para el cumplimiento de lo requerido por la Administración Tributaria, es necesaria la intervención de Juez competente, se aplicará lo dispuesto en la resistencia a la acción fiscalizadora tipificada en el Código Penal”.

Es menester indicar que el numeral 4 fue adicionado por el artículo 27 del Decreto número 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria.

Las infracciones por resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria se pueden clasificar en mediata e inmediata.

i. Mediata

Es aquella en la que una persona individual, jurídica o un patrimonio de afectación incurre, después de vencido el plazo improrrogable de 3 días hábiles, contados a partir del día siguiente de notificado el requerimiento de información, sin que presente la información requerida. La sanción para este tipo de infracción es del 1% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente en el último período mensual, trimestral o anual declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar.

ii. Inmediata

Esta figura fue incluida a través del artículo 17 del Decreto número 29-2001 que reformó el artículo 93 del Código Tributario y se tipifica cuando el contribuyente impide el acceso en el momento de ser requerido de sus libros, documentos, archivos o sistemas informáticos, al crear esta figura se trata de evitar el riesgo de alteración o destrucción de evidencia la sanción para este tipo de infracción es del 2% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último periodo mensual, trimestral o anual declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar.

e) El Incumplimiento de las Obligaciones Formales

Al respecto la Ley General Tributaria de España, en su artículo 29, las define de la siguiente manera:

“Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros.”

En otros términos, estos deberes establecidos posibilitan y facilitan el logro de los resultados finales previstos por el Derecho Tributario Material.

Las exigencias rituales o formales sólo puede justificarse en un Estado de Derecho, cuando son estrictamente necesarias para delimitar un derecho o una obligación; y deben ser

rechazadas de pleno, cuando significan, pura y simplemente, un obstáculo innecesario para el ejercicio de los derechos o el cumplimiento de las obligaciones que el derecho material reconoce y regula.

El incumplimiento de las obligaciones formales (numeral 5. del artículo 71 del Código Tributario), se sustenta y desarrolla en el artículo 94 del mismo cuerpo legal, el cual establece:

“Infracciones a los deberes formales. Sanciones. Constituyen estas infracciones, todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales conforme a lo previsto en este Código y en otras leyes tributarias.

Corresponden a este tipo de infracciones, y se sancionarán como se indica, las siguientes:

1. Omisión de dar el aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación de los datos de inscripción, del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio de contador. Todo ello dentro del plazo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación.

SANCION: Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de un mil quetzales (Q.1,000.00). En ningún caso la sanción máxima excederá el uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

2. Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria NIT, o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones de tributos, en documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la Administración Tributaria.

SANCION: Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción no podrá exceder un mil quetzales (Q.1,000.00) mensuales. En ningún caso la sanción máxima excederá la suma del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

3. Adquirir bienes o servicios, sin exigir la documentación legal correspondiente.

SANCION: Multa del cien por ciento (100%) del impuesto omitido, en cada operación. Si el adquirente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió y le entregó el documento legal correspondiente, quedará exonerado de la sanción.

4. No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y los registros contables. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.

SANCION: Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

5. Llevar o mantener los libros y registros contables, en forma o lugar distintos de los que obligan el Código de Comercio y las respectivas leyes tributarias específicas.

SANCION: Multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

6. Ofertar los bienes y servicios sin incluir en el precio el impuesto correspondiente, cuando así lo establezca la Ley tributaria específica.

SANCION: Multa de dos mil quetzales (Q.2,000.00) cada vez que se establezca la infracción.

7. Omitir la percepción o retención de tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto.

SANCION: Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención se omitiere.

8. Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas que no cumplan los requisitos según la Ley específica.

SANCION: Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), en cada período mensual. En ningún caso la sanción máxima excederá del dos por ciento (2%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

9. Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la Ley tributaria específica.

SANCION: Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de seiscientos quetzales (Q.600.00) cuando la declaración deba presentarse en forma semanal o mensual; de mil quinientos quetzales (Q.1,500.00) cuando la declaración deba presentarse en forma trimestral; y de tres mil quetzales (Q.3,000.00) cuando la declaración deba presentarse en forma anual.

Cuando la infracción sea cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del impuesto sobre la renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la imposición de la multa correspondiente se procederá a la cancelación definitiva de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes.

Si el contribuyente presenta las declaraciones antes de ser notificado del requerimiento para su presentación, la sanción correspondiente se rebajará al veinticinco por ciento (25%).

10. No concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, como se establece en el numeral 6 del artículo 112 de este Código.

SANCION: Multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) por cada vez que sea citado y no concurriere.

El Organismo Ejecutivo, a propuesta que la Administración Tributaria formulará por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, revisará las sanciones económicas para actualizar el valor de las mismas y propondrá al Congreso de la República las reformas pertinentes.

11. Dar aviso después del plazo que indica la ley específica, al Registro correspondiente, del traspaso de vehículos usados, por cambio de propietario. En este caso el obligado a dar el aviso correspondiente es el comprador del vehículo.

SANCION: Multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del impuesto omitido determinado conforme la tarifa fija específica que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

12. Dar aviso después del plazo que establece la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, de cualquier cambio producido en las características de los vehículos inscritos en el Registro correspondiente.

SANCION: Multa de quinientos quetzales (Q.500.00).

La sanción se reducirá en cincuenta por ciento (50%), si el aviso se presenta dentro del mes calendario inmediato siguiente a la fecha en que correspondía su presentación.

13. La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias.

SANCION: Una multa de cinco mil quetzales (Q5,000.00) la primera vez; una multa de diez mil quetzales (Q10,000.00) la segunda vez; y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa de diez mil quetzales (Q10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Dicha sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.

14. Realizar, sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias, hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Administración Tributaria.

SANCION: Multa de diez mil quetzales (Q10,000.00)

El numeral 4) fue reformado y adicionados los numerales 13 y 14 de conformidad con lo establecido en el artículo 28 del Decreto número 20-2006, Disposiciones legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria.

f) Otras Establecidas Expresamente en el Código Tributario y en las Leyes Tributarias Específicas

Dentro de estas infracciones se pueden mencionar las siguientes:

- a) Cierre temporal (artículos 85 y 86)
- b) Infracciones cometidas por profesionales (artículo 95)
- c) Incumplimiento de deberes por funcionarios y empleados (artículo 96)
- d) Otras que se establezcan por Acuerdo Gubernativo (artículo 84)
- e) Ley de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos
- f) Ley del Impuesto Sobre Herencias Legados y Donaciones

g) La Reincidencia

Se dice que la autoridad sancionadora al fundar y motivar la resolución en que impone una sanción, debe tomar en cuenta que es un agravante el hecho de que el infractor sea reincidente.

La reincidencia se encuentra normada en el artículo 74 del Código Tributario el cual establece:

“Reincidencia. Para los efectos de este Código, incurre en reincidencia el sancionado por resolución de la Administración Tributaria, debidamente notificada, que comete otra infracción dentro del plazo de cuatro años.

Al reincidente de infracción que únicamente esté sancionada con multa, se le aplicará ésta incrementada en un cincuenta por ciento (50%). Si la sanción se aplica en función del importe de un tributo, en ningún caso podrá ser mayor al monto del mismo.

Si la reincidencia se produce en infracción a los supuestos contemplados en el artículo 85 de este Código, dentro de los cuatro (4) años siguientes a la fecha en que se aplicó la primera sanción, se aplicará el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y el Registro Mercantil deberá cancelar la inscripción y la patente de comercio”.

La reincidencia es procedente, cuando un contribuyente comete una infracción, que ya ha sido sancionado una o mas veces con anterioridad, en resolución firme. Esto quiere decir que exista una sanción debidamente ejecutada y consentida por las partes.

2.3 Las Sanciones

2.3.1 Definición

Rodríguez Lobato nos dice que es la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en la relación con el obligado.⁸

2.3.2 Su Fundamento y Justificación

Se ha dicho que la finalidad primordial del impuesto, es la de, con su recaudación, proveer del elemento económico para la subsistencia del Estado, quien debe mantener el orden jurídico a través del suministro de servicios públicos a sus administrados. En consecuencia, salta a la vista la vital necesidad que tiene el Estado de asegurarse la percepción de los impuestos y para lo cual está obligado a tomar todas las medidas legales que las circunstancias demanden.

Dichas medidas pueden consistir en la adopción de eficientes métodos preventivos y de control, tales como el empleo de listas de contribuyentes, de números de inscripción, de

⁸ Arriola, Op. Cit, p.5

cursos de información, de los requisitos de llevar contabilidad, de retención de impuestos, de máquinas electrónicas para la elaboración automática de datos; además de las de carácter intimidatorio y represivo, tal como la implantación de un adecuado sistema de sanciones, el que lógicamente tendrá una mayor relevancia cuanto menor sea la efectividad de los primeros métodos mencionados, a los que complementa para evitar la infracción tributaria individual, además de llevar al contribuyente al convencimiento de que también a los demás, si no cumplen con sus respectivas obligaciones fiscales, serán sancionados.

Las sanciones fiscales, cuya función principal es la de prevenir disuadiendo la trasgresión de las normas tributarias, encuentran el respaldo para su eficacia en el temor al ridículo y la consiguiente pérdida de prestigio que supone el sufrir una condena y el consecuente cumplimiento de la sanción respectiva, aparte del perjuicio económico que ello implica, tanto al infractor como a su familia.

Así pues, las sanciones fiscales están destinadas a aquéllos que no cumplen sus obligaciones tributarias voluntariamente, contrarrestando, de esta manera, la tendencia de la conducta humana proclive al incumplimiento.

Es indispensable pues, asegurar la efectividad de la norma impositiva por medio de la aplicación de sanciones a todo sujeto obligado que la vulnere, las que a la vez, deberán servir de instrumento intimidatorio y de motivo de ejemplo para los demás posibles transgresores de las normas tributarias.

Desde luego que para que un sistema sancionatorio llene a cabalidad su cometido, debe ser objeto de una elaboración técnica, es decir, que además de acoger principios y métodos idóneos que le den efectividad, debe ser, también, adecuado al medio social donde tendrá vigencia.

2.3.3 Su Naturaleza Jurídica

Surge aquí el problema de determinar la naturaleza jurídica de las sanciones fiscales, lo que tiene una gran importancia, ya que es frecuente que las normas de derecho positivo carezcan de la previsión expresa de situaciones a las que es preciso interpretar doctrinaria o

jurisprudencialmente, debiéndose resolver estos casos mediante la aplicación de normas análogas de derecho público, con precedencia a los principios generales del derecho.

Para determinar la naturaleza jurídica de las normas que crean a las sanciones fiscales y su consiguiente aplicación a los diversos supuestos antijurídicos, se ha querido recurrir a la naturaleza privada o pública de los bienes vulnerados por la infracción tributaria, pero esto no es más que apoyarse en una base inconsistente, pues en el fondo, todos bienes jurídicamente protegidos tienen carácter público, por lo que su vulneración siempre significa una lesión al orden público. No cabe duda en que, el bien jurídicamente protegido que lesiona la infracción fiscal, tiene carácter público, pero esta infracción lleva también en sí un contenido de carácter económico, que hace inadecuado enmarcarla dentro del derecho penal común.

También es improcedente acudir al derecho disciplinario, porque éste supone una relación jerárquica administrativa, que es ajena a la materia fiscal.

Dentro de algunos de los caracteres propios de la naturaleza jurídica de las sanciones tributarias, están:

- El ser aplicables generalmente por autoridad administrativa, con excepción de las penas por contrabando.
- Que la sanción pecuniaria fiscal, en caso de insolvencia, no es convertible en pena de privación de libertad; sucede lo contrario en el derecho penal común.
- Que en el caso de que varias personas concurren en la comisión de una misma infracción tributaria, todos los coparticipantes adquieren una obligación solidaria; a diferencia de lo que sucede en una situación análoga, regulada por el derecho penal ordinario, pues en ésta les afecta la sanción a los coparticipantes, según su responsabilidad.
- Que las sanciones tributarias puedan ser transmisibles a los herederos, lo que en el derecho penal común es completamente inaceptable.

2.3.4 Fines que Persigue

Entre los fines que persigue la sanción se pueden mencionar:

- 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.
- Es una manifestación de defensa pecuniaria.
- Es una forma de recuperación o de resarcimiento moratorio.
- Constituye una fuente de recursos independientes, puesto que es adicional a la recaudación del impuesto.
- Disciplinar al infractor, exigiendo el cumplimiento forzoso, es decir, compeliendo a cumplir; resarciendo los daños y perjuicios sufridos por la violación o incumplimiento, o sea indemnizando; o imponiendo una pena al infractor.

2.3.5 Elementos para la Determinación de la Cuantía de las Sanciones Tributarias

Es muy importante la determinación de la cuantía de las sanciones tributarias, pues, por una parte, el Estado no debe perder de vista que las sanciones no deben ser ajenas al valor justicia y por lo tanto, deben ser adecuadas a la naturaleza de la norma vulnerada y sobre todo proporcionada a la gravedad de la infracción cometida, y por otra parte, que la sanción llene a cabalidad la función que le corresponde, ya sea la disuasora-represiva o la indemnizatoria, cuando sea el caso.

Así pues, para la consecución de los fines referidos, es indispensable tomar en cuenta a los siguientes elementos:

- La pérdida de ingresos al fisco, debido a una infracción tributaria determinada.

- La mayor o menor dificultad para descubrir la infracción.
- El costo del descubrimiento de la misma.
- Los efectos que la infracción causa en los demás contribuyentes.
- El estado de ánimo del infractor.
- La reincidencia de éste.
- La naturaleza “moral” de la infracción.

2.3.6 Clasificación Doctrinal

a) Indemnizaciones

De contenido económico, resarce al fisco por los daños y perjuicios sufridos por el incumplimiento de la obligación fiscal de que se trate y se gradúa en función del daño y perjuicio (Intereses, Mora. Artículos 58 y 92 del Código Tributario).

b) Penas

Medidas disciplinarias que se imponen independientemente de que existan daños o perjuicios para el fisco, por lo tanto se gradúa en relación a la gravedad de la infracción (Prisión, Multas, Intereses Punitivos. Artículo 60 Código Tributario).

2.3.7 Clasificación Legal

a) Caso de Infracciones

Las sanciones en el caso de las infracciones tributarias, tienen su asidero legal tal y como lo hemos desarrollado ampliamente en el presente capítulo constitucionalmente y ordinariamente, sin embargo su contenido se realizó para su mayor comprensión en el

apartado de la clasificación legal de las infracciones tributarias, con el objeto de que se tenga un mayor entendimiento en cuanto a su asimilación.

b) Delitos

Los artículos 70 y 90 del Código Tributario, desarrollan la competencia y el principio NON BIS IN IDEM (prohibición de doble pena), estableciendo entre otras cosas, que cuando se comentan delitos tipificados en la ley penal, en materia tributaria, el conocimiento de los mismos corresponderá a los tribunales competentes en el ramo penal.

Las sanciones en materia tributaria por delitos son prisión y multa, estas pueden ser contra el régimen tributario las cuales se encuentran establecidas en el artículo 358 del Código Penal, siendo estas: a) Por Defraudación Tributaria y sus casos especiales contenidos en los incisos “A”, “B”; b) Apropiación Indevida de Tributos inciso “C”; y d) Resistencia a la Acción Fiscalizadora a la Administración Tributaria, inciso “D”.

Dentro de las sanciones por otros delitos relacionados, se pueden mencionar: a) Estaba mediante información contable, artículo 271; b) Falsedad material, artículo 322 y c) Uso de documentos falsos, artículo 325, todos del Código Penal.

c) Faltas Contra el Orden Tributario

Las sanciones en materia tributaria por este delito son específicamente el arresto, el cual esta tipificado en el artículo 498 del Código Penal. Para nuestro estudio específicamente, este se dará cuando el agente de retención que no extienda al sujeto pasivo del impuesto, la constancia de retención que conforme a la ley corresponde.

Debiéndose entender como agentes retenedores según el artículo 28 del Código Tributario, a los sujetos que al pagar o a acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes.

2.3.8 Coactividad

La coactividad es un elemento esencial de las sanciones, toda vez que consiste en la posibilidad de aplicar una sanción, posibilidad que representa una fuerza espiritual, una prestación psíquica, una amenaza que debe motivar el cumplimiento del derecho, y que, cuando es ineficaz, se lleva a la práctica, aplicándose las sanciones que restauran el orden perturbado.

2.3.9 Las Sanciones Administrativas y las Garantías Individuales

La facultad sancionadora de la Administración Pública, como cualquier otra manifestación de autoridad, se encuentra limitada por las garantías individuales establecidas a favor de los gobernados.

a) Garantía de Irretroactividad de la Ley

Las normas tributarias sancionadoras regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten, resoluciones o sentencias firmes.

En materia de imposición de sanciones por violaciones a leyes administrativas o tributarias, esta garantía, implica que el gobernado no puede ser castigado por haber infringido tales ordenamientos, con una sanción establecida en una ley emitida con posterioridad al hecho.

La aplicación retroactiva de leyes puede ser impugnada a través de dos vías:

- 1) Por medio del amparo, en virtud de la violación a la citada disposición constitucional, y
- 2) Por la ilegalidad del acto administrativo dictado en forma de sanción.

La garantía de irretroactividad legal se conculca con la aplicación retroactiva de la ley siempre que se produzca un perjuicio personal.

b) Garantía de Audiencia

La garantía del debido proceso legal, implica que el gobernado no puede ser afectado en su esfera jurídica, por medio de una sanción impuesta en virtud de haber infringido una ley administrativa o fiscal, sin antes darle la oportunidad de ser oído y vencido en juicio.

El acto de privación consiste en la merma o menoscabo de la esfera jurídica del sancionado, como consecuencia de la multa impuesta, sin haber previamente oído y vencido en juicio.

En un principio esta garantía sólo operaba en materia penal, posteriormente se hizo efectiva al Derecho Civil y al Derecho Administrativo. Las garantías individuales se otorgan para evitar que se vulneren los derechos de los ciudadanos sujetos a cualquier procedimiento, bien sea administrativo, civil, penal, por lo que es errónea la apreciación de que sólo son otorgadas para los sujetos del último.

c) Garantía de Legalidad

Esta garantía supone que no pueden imponerse sanciones por infracción a leyes administrativas o fiscales por simple analogía, sino que la pena debe estar prevista en la ley y ser exactamente aplicable a la infracción de que se trate. La aplicación de una sanción por analogía tendrá lugar en los casos en que se haga extensiva una pena a una situación no prevista expresamente por la ley que señala la sanción.

d) Garantía de Mandamiento Escrito

Esta garantía de seguridad jurídica implica que el acto autoritario de molestia, en este caso la multa o sanción, debe contenerse en mandamiento u orden escrita. Si el mandamiento u orden de autoridad que contenga la sanción son verbales, se incurrirá en violación.

Para que se acepte la garantía del mandamiento escrito no sólo es necesario que éste se emita para afectar la esfera jurídica del particular, sino que es indispensable que al particular se le comunique y se le dé a conocer, a fin de que tenga conocimiento de la fundamentación y motivación legal de la sanción, y de la autoridad de la cual ésta proviene.

e) Garantía de Competencia

Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causal legal del procedimiento.

f) Garantía Constitucional “NON BIS IN IDEM (prohibición de doble pena)”

Si de la investigación que se realice, aparece la comisión de un delito, la Administración Tributaria se abstendrá de imponer pena alguna y pondrá el hecho en conocimiento del tribunal competente, “EN NINGUN CASO LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA SANCIONARA DOS VECES LA MISMA INFRACCION” (artículos 70 y 90 del Código Tributario).

Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que se le absuelva o se le condene.

En cuanto al delito, el procedimiento deberá tramitarse ante las autoridades judiciales penales; en lo que se refiere a la infracción fiscal, el ilícito dará lugar a un procedimiento administrativo que culmina con la sanción administrativa.

Con independencia de lo descrito por algunos autores, lo cierto es que en el derecho positivo, si se trata de delitos fiscales que constituyan al mismo tiempo infracciones administrativas y que ocasionen los dos procesos descritos, judicial y administrativo, no se viola el principio de NON BIS IN IDEM, ya que los procedimientos penal y administrativo son independientes entre si y lo resuelto en uno no puede influir en el otro; por lo tanto, si se sobresee en lo penal o el imputado es puesto en libertad por falta de mérito, estas circunstancias no impiden que la autoridad administrativa siga el procedimiento de su competencia.

CAPITULO III

EL CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS Y NEGOCIOS

3.1 Origen y Cronología de Reformas

3.1.1 Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario

Este Decreto entra en vigencia el 2 de octubre de 1991 y en dicho decreto no se encuentra regulada específicamente la figura de cierre temporal de empresas, establecimientos y negocios, pero ya se cuenta con la figura jurídica de la reincidencia en la comisión de infracciones tributarias contempladas en los artículos 85 y 86 de este mismo cuerpo legal, los cuales regulaban la Defraudación Tributaria, es así como el artículo 74 de dicho decreto estipula lo siguiente:

“Artículo 74. Reincidencia. Para los efectos de este Código, incurre en reincidencia el sancionado por resolución de la Administración Tributaria, debidamente notificada, que comete otra infracción dentro del plazo de cuatro años.

Al reincidente de infracción que únicamente esté sancionado con multa, se le aplicará ésta incrementada en un cincuenta por ciento (50%). Si la sanción se aplica en función del importe de un tributo, en ningún caso podrá ser mayor al monto del mismo.

Si la reincidencia se produce en infracción a los supuestos contemplados en el artículo 85 de este Código, dentro de los cuatro (4) años siguientes a la fecha en que se aplicó la primera sanción, se aplicará el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y el Registro Mercantil deberá cancelar la inscripción y la patente de comercio”

3.1.2 Decreto 67-94 del Congreso de la República de Guatemala

Este Decreto entra en vigencia el 1 de febrero de 1995 y en su artículo 8, deroga los artículos 84, 85 y 86 del Código Tributario.

3.1.3 Decreto 58-96 del Congreso de la República de Guatemala

Este Decreto entra en vigencia el 19 de agosto de 1996 y en su artículo 18 se reforma el artículo 74 del Código Tributario, adicionalmente se incluye en su artículo 19 la figura del cierre de empresas, establecimientos y negocios tal y como se transcribe a continuación:

“Artículo 18. Se reforma el Artículo 74 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, Código Tributario, el cual queda así: **Artículo 74. Reincidencia.** Para los efectos de este Código, habrá reincidencia si el sancionado por resolución de la Administración Tributaria, que se encuentre notificada, comete otra infracción del mismo tipo en un plazo de 4 años.

En el caso de reincidencia, se incrementará la sanción aplicable en un cincuenta por ciento (50%). Si la sanción se aplica en función del importe de un tributo, en ningún caso podrá ser mayor al monto del mismo.

Si el reincidente comete otra infracción del mismo tipo en un plazo de 4 años, se aplicará como sanción el cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio de conformidad con lo que establecen los artículos 86 y 94 numerales 1, 4, 6, 9 y 10 de este Código”

“Artículo 19.- El artículo 86 (derogado por el artículo 8 del Decreto Número 67-94 del Congreso de la República) queda con el texto siguiente: **Artículo 86. Cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios.** El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios, es la sanción que se impone a las personas individuales o jurídicas propietarias de dichas empresas, establecimientos o negocios que reincidan en la comisión de las infracciones tipificadas conforme a los numerales 1, 4, 6, 9 y 10 del artículo 94 de este Código.

Cuando el infractor cometa la infracción sólo en una o en alguna de sus empresas, establecimientos o negocios, la sanción se aplicará únicamente, en aquella o aquellas en que se haya cometido la infracción.

SANCION: El cierre temporal se decretará por un plazo mínimo de tres (3) días hábiles y máximo de diez (10) días hábiles, excepto cuando proceda duplicar la sanción conforme las disposiciones de este mismo artículo.

No procederá la aplicación del cierre temporal, cuando se presuma la comisión de un delito, en cuyo caso la Administración Tributaria aplicará lo dispuesto en los artículos 70 y 90 de este Código.

Al constatarse la reincidencia y la comisión de las infracciones a que se refieren los artículos 74 y numerales 1, 4, 6, 9 y 10 del artículo 94 de este Código, la Administración Tributaria lo documentará y con base en dictamen legal, resolverá solicitando al Juez Penal competente, la imposición de la sanción del cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio. El Juez dentro de las cuarenta y ocho (48) horas siguientes a la recepción de la solicitud y la resolución de la Administración Tributaria, fijará audiencia oral para escuchar a las partes y recibir las pruebas pertinentes. Al finalizar la audiencia, el Juez dictará de manera inmediata la resolución respectiva, ordenando el cierre temporal, conforme a este artículo, cuando proceda.

En el caso de las entidades cuya vigilancia y fiscalización corresponde a la Superintendencia de Bancos, la Administración Tributaria únicamente acudirá ante el Juez Penal competente después de obtener opinión favorable de la Junta Monetaria. En el caso de las Bolsas de Valores, la opinión favorable se requerirá al Ministerio de Economía.

El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios será ejecutado por el Juez que lo decretó con intervención de un representante de la Administración Tributaria, quien impondrá sellos oficiales con la leyenda “CERRADO TEMPORALMENTE POR INFRACCION FISCAL”, los cuales también deberán ser autorizados por el Juez con el sello del Tribunal y la indicación “POR ORDEN JUDICIAL”.

Si el contribuyente se resiste, viola los sellos oficiales o por cualquier otro medio abre o utiliza la empresa, establecimiento o negocio cerrado, se le sancionará duplicando el plazo fijado inicialmente, sin perjuicio de instruir proceso por los delitos que correspondan.

Cuando el lugar cerrado temporalmente fuere a su vez de habitación, se permitirá el acceso de las personas que lo habitan, pero en él no podrán efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de la actividad, profesión u oficio, del sancionado por el tiempo que dure la sanción.

Cuando se trate de centros hospitalarios, el Juez reemplazará dicha sanción por una multa equivalente al cinco por ciento (5%) de los ingresos brutos obtenidos por el sancionado, durante el último mes calendario anterior a la fecha en la que se decretó el cierre temporal.

El cumplimiento de esta sanción no libera al infractor de la obligación del pago de las prestaciones laborales a sus dependientes.”

3.1.4 Decreto 117-97 del Congreso de la República de Guatemala

Los factores políticos y sociales, hacen que regulaciones del tipo tributario y en especial lo referente al cierre de empresas, establecimientos y negocios, sean constantemente reformadas, es así como en el año noventa y siete se emite el Decreto 117-97, con vigencia el 1 de enero de 1998, el cual realiza nuevamente reformas a los artículos citados, de la siguiente manera:

“Artículo 10. Se reforma el artículo 74 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, Código Tributario., el cual queda así: **“Artículo 74. Reincidencia.** Para los efectos de este Código, habrá reincidencia si el sancionado por resolución de la Administración Tributaria, que se encuentre notificada, comete otra infracción del mismo tipo dentro del plazo de cuatro años.

En el caso de reincidencia, si la infracción está contemplada en los numerales 1, 4, 6, 9 y 10 del artículo 94 de este Código, se aplicará como sanción el cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio, de conformidad con lo que establece el artículo 86 de este Código. Si la reincidencia se produce en infracción que únicamente esté sancionada con

multa, ésta se incrementará en un cincuenta por ciento (50%). Si la sanción se aplica en función del importe de un tributo, en ningún caso podrá ser mayor al monto del mismo”.

3.1.5 Decreto 29-2001 del Congreso de la República de Guatemala

Este Decreto entra en vigencia el 10 de agosto de 2001, realizando las siguientes reformas al Código Tributario: “**Artículo 11.** Se incorpora al texto del Código el artículo 85, el cual queda así: **Artículo 85. Infracciones sancionadas con el cierre temporal.** Se aplicará la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, cuando se incurra en la comisión de las infracciones siguientes:

1. Realizar actividades comerciales, agropecuarias, industriales o profesionales, sin haberse registrado como contribuyente o responsable en los impuestos a que esté afecto, conforme a la legislación específica de cada impuesto.
2. No emitir o no entregar facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos o documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.
3. Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, que no estén previamente autorizados por la Administración Tributaria.
4. Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas, no autorizados por la Administración Tributaria, para emitir facturas, tiquetes u otros documentos equivalente; o utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas autorizados, en establecimientos distintos del registro para su utilización”.

“**Artículo 12.** Se reforma el artículo 86 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, Código Tributario, el cual queda así: **Artículo 86. Cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios.** El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios, es la sanción que se impone a las personas individuales o jurídicas propietarias de dichas empresas, establecimientos o negocios, que incurran en la comisión de las infracciones tipificadas en el artículo 85 de este Código.

Cuando el infractor sea propietario de varias empresas, establecimientos o negocios, pero cometa la infracción sólo en uno de ellos, la sanción se aplicará únicamente en aquel o aquellos en que haya cometido la infracción.

SANCION: El cierre temporal, se aplicará por un plazo mínimo de diez (10) días y un máximo de veinte (20) días, continuos. La sanción se duplicará en caso de reincidencia o cuando así proceda, conforme a las disposiciones de este artículo.

Al comprobarse la comisión de una de las infracciones a que se refiere el artículo 85 de este Código, la Administración Tributaria lo documentará, y con base en dictamen legal, resolverá solicitando al Juez de Paz del Ramo Penal la imposición de la sanción del cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio. El Juez, bajo pena de responsabilidad, fijará audiencia oral que deberá llevarse a cabo dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la recepción de la solicitud para escuchar a las partes y recibir las pruebas pertinentes. Al finalizar la audiencia, el juez dictará de manera inmediata la resolución respectiva, ordenando el cierre temporal, conforme a este artículo, cuando proceda.

En el caso de entidades sujetas a la vigilancia y fiscalización de la Superintendencia de Bancos, la Administración Tributaria únicamente acudirá ante el Juez Penal competente después de obtener opinión favorable de la misma. En el caso de las entidades bursátiles, la opinión favorable se requerirá al Ministerio de Economía. Dichas opiniones deberán emitirse dentro del plazo de diez (10) días contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubieren requeridos. De no producirse dentro de dicho plazo, la opinión de dichas entidades se reputará como emitida en sentido favorable, y serán responsables por la omisión.

El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios será ejecutado por el Juez que lo decretó con la intervención de un representante de la administración tributaria, quien impondrá sellos oficiales con la leyenda **“Cerrado Temporalmente por Infracción Tributaria”**⁹, los cuales también deberán ser autorizados por el Juez con el sello del Tribunal y la indicación “POR ORDEN JUDICIAL”.

⁹ Actualmente la Administración Tributaria, utiliza sellos oficiales con la leyenda “CERRADO TEMPORALMENTE POR INFRACCIÓN FISCAL”, distinto al ordenado por la ley.

Si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola los marchamos o precintos, cubre u oculta de la vista del público los sellos oficiales o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado, sin más trámite ni nuevo procedimiento se duplicará la sanción, sin perjuicio de que la Administración Tributaria presente denuncia por los ilícitos penales que correspondan ante las autoridades competentes.

Cuando el lugar cerrado temporalmente fuere a su vez casa de habitación, se permitirá el acceso de las personas que lo habitan, pero en él no podrán efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de la actividad, profesión u oficio del sancionado, por el tiempo que dure la sanción.

Cuando se trate de centros hospitalarios, el Juez reemplazará la sanción de cierre temporal por una multa equivalente al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos por el sancionado, durante el último periodo mensual declarado anterior o la fecha en que se decretó el cierre temporal.

El cumplimiento de la sanción no libera al infractor de la obligación del pago de las prestaciones laborales a sus dependencias, de conformidad con lo establecido en el artículo 61 literal g) del Código de Trabajo, Decreto 1441 del Congreso de la República y sus reformas”.

Es importante hacer ver que con las reformas contenidas en el Decreto 29-2001 del Congreso de la República de Guatemala, se generó una gran confusión ya que mientras el artículo 74 del Código Tributario regulaba que en el caso de reincidencia en la comisión de una de las infracciones contenidas en el artículo 86 del mismo cuerpo legal, sería sancionada con cierre definitivo de la empresa y la cancelación de la inscripción y patente, el tercer párrafo del artículo ochenta y cinco sancionaba la reincidencia de estas infracciones con la pena aumentada al doble no así el cierre definitivo de la empresa o establecimiento: por consiguiente existían dos sanciones para la reincidencia en la comisión de las infracciones contenidas en el artículo 85, provocando serias incertidumbres.

3.1.6 Decreto 23-2002 del Congreso de la República de Guatemala

Luego de casi cuatro años de no sufrir reformas esta figura jurídica, es reformada por el Decreto 23-2002, el cual entró en vigencia el 11 de junio de 2002, siendo dichas modificaciones las siguientes:

“Artículo 2. Se reforma el último párrafo del artículo 74 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, Código Tributario, el cual queda así: “Si la reincidencia se produce en infracción a los supuestos contemplados en el artículo 85 de este Código, dentro de los cuatro (4) años siguientes a la fecha en que se aplicó la primera sanción, se aplicará el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y el Registro Mercantil deberá cancelar la inscripción y la patente de comercio.”

“Artículo 3. Se reforman los párrafos primero, segundo, tercero y cuarto del artículo 86 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, Código Tributario, los cuales quedan así: **Artículo 86. Cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios.** El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios es la sanción que se impone a las personas individuales o jurídicas propietarias de dichas empresas, establecimientos o negocios, que incurran en la comisión de las infracciones tipificadas en el artículo 85 de este Código.

Cuando el infractor sea propietario de varias empresas, establecimientos o negocios, pero cometa la infracción sólo en uno de ellos, la sanción se aplicará únicamente en aquel o aquellos en que haya cometido la infracción.

SANCIÓN: El cierre temporal se aplicará por un plazo mínimo de diez (10) días y por un máximo de veinte (20) días, continuos. La sanción se duplicará, conforme a lo dispuesto en este artículo, si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola u oculta los dispositivos de seguridad, o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado.

Al comprobar la comisión de una de las infracciones a que se refiere el artículo 85 de este Código, la Administración Tributaria lo documentará mediante acta o por conducto de su Dirección de Asuntos Jurídicos, presentará solicitud razonada ante el Juez de Paz del ramo

penal competente, para que imponga la sanción del cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio. El Juez, bajo pena de responsabilidad, fijará audiencia oral que deberá llevarse a cabo dentro de las cuarenta y ocho (48) horas siguientes a la recepción de la solicitud; en la misma audiencia deberá escuchar a las partes y recibir las pruebas pertinentes. Al finalizar la audiencia, el Juez dictará de manera inmediata la resolución respectiva, ordenando el cierre temporal conforme a este artículo, cuando proceda.”

3.1.7 Decreto 3-2004 del Congreso de la República de Guatemala

Este Decreto entró en vigencia el 22 de enero de 2004, reformando el artículo 86 del Código Tributario, siendo dicha modificación la siguiente:

“Artículo 6. Se reforma el noveno párrafo del artículo 86 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, Código Tributario, el cual queda así:

Cuando se trate de centros hospitalarios, centros educativos privados, empresas de transporte urbano y extraurbano de pasajeros y transporte de carga, así como el caso de contribuyentes que no sean propietarios del lugar donde se prestan los servicios o se efectúen las ventas, o cuando el negocio, establecimientos o empresa hubiere dejado de realizar actividades comerciales o profesionales, el Juez podrá reemplazar la sanción de cierre temporal por una multa equivalente al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos por el sancionado durante el último período mensual declarado anterior a la imposición de la sanción. Contra lo resuelto por el Juez competente procederá el recurso de apelación.”¹⁰

3.1.8 Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala

Este Decreto entró en vigencia el 01 de agosto de 2006, reformando el artículo 86 del Código Tributario, siendo dicha modificación la siguiente: **“Artículo 26.** Se reforman el noveno y décimo párrafos del artículo 86 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República y sus reformas, Código Tributario, los cuales quedan así:

¹⁰ Este artículo está suspendido provisionalmente por la Corte de Constitucionalidad, según sentencia en expedientes acumulados 112 y 122-2004, publicado el 19 de febrero de 2004.

El Juez remplazará la sanción de cierre temporal por una multa equivalente al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos por el sancionado, durante el último período mensual declarado, anterior a la imposición de la sanción, en los casos siguientes:

1. Cuando se trate de personas individuales o jurídicas propietarias de empresas, establecimientos o negocios, cuya función sea reconocida por la Constitución Política de la República como de utilidad pública o que desarrollen un servicio público.
2. Cuando los contribuyentes no posean un establecimiento en un lugar fijo o bien desarrollen su actividad de forma ambulante.
3. Cuando el negocio, establecimiento o empresa hubiere dejado de realizar actividades comerciales o profesionales.

Contra lo resuelto por el juez competente, procederá el recurso de apelación. El cumplimiento de la sanción no libera al infractor de la obligación del pago de las prestaciones laborales a sus dependientes, de conformidad con lo establecido en el artículo 61 literal g) del Código de Trabajo, Decreto 1441 del Congreso de la República y sus reformas. En caso de reincidencia, se estará a lo dispuesto en el artículo 74 del Código Tributario.

3.2 Infracciones que Motivan la Aplicación de la Sanción del Cierre Temporal de Empresas, Establecimientos o Negocios

El cierre temporal de una empresa, establecimiento o negocio, es una sanción que se encuentra regulada en el artículo 86 del Código Tributario y se impone al contribuyente propietario de la empresa, establecimiento o negocio que cometa cualquier infracción tributaria regulada en el artículo 85 del mismo cuerpo legal.

Previo a dar a conocer tales infracciones tributarias, se hace necesario, definir algunos conceptos, que permitirán al lector una asimilación más comprensible de lo redactado en el presente apartado.

a) Empresa

El concepto de empresa originalmente ha surgido de las ciencias económicas, en donde se establece que es una organización del factor capital y del factor trabajo, con destino a la producción de bienes o servicios o a la mediación de los mismos para el mercado.¹¹

Teniendo en cuenta la dificultad de la conceptualización o definición jurídica de la empresa, la legislación guatemalteca recoge los elementos integrantes del concepto económico y la define específicamente en el artículo 655 del Código de Comercio de Guatemala, como:

“Conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios. La empresa mercantil será reputada como bien mueble”. Para efectos fiscales la empresa mercantil no representa en sí misma un sujeto tributario, es por el contrario únicamente un vehículo por el cual el contribuyente realiza las actividades de su objeto comercial, siendo la persona jurídica o la persona individual propietaria de la empresa, la que funge como pasivo en la relación tributaria.

b) Establecimiento

Según el Diccionario de la Real Academia Española establecimiento es: “(...) 6. Lugar donde habitualmente se ejerce una industria o profesión. 7. Local de comercio.”¹²

Según René Arturo Villegas Lara, “Es un elemento de la empresa; se constituye por el lugar en donde se tiene su asiento”.¹³

Este elemento de la empresa es de los más importantes; y por eso, el Código de Comercio de Guatemala, le dedica un capítulo, específicamente los artículos 665, 666 y 667, lo que denota su trascendencia jurídica.

¹¹ René Arturo Villegas Lara. Derecho Mercantil Guatemalteco. (5 ed., Guatemala : Editorial Universitaria, 2001), p.432.

¹² Diccionario de la Real Academia Española. (edición electrónica), CD ROM.

¹³ Villegas Lara, Op. Cit, p. 435.

c) Negocio

Según el Diccionario de la Real Academia Española, el negocio es: “(...) 6. Local en que se negocia o comercia”.¹⁴

En ese sentido se puede decir que es la ocupación o el que hacer del comerciante.

3.2.1 Omisión de Registrarse como Contribuyente

Esta infracción se encuentra regulada en el numeral 1. del artículo 85 del Código Tributario el cual establece lo siguiente: “Realizar actividades comerciales, agropecuarias, industriales o profesionales, sin haberse registrado como contribuyente o responsable en los impuestos a que esté afecto, conforme a la legislación específica de cada impuesto”.

Aunado a esta disposición legal se infringe lo establecido en la literal b), numeral 1. del artículo 112 del Código Tributario, el cual establece en su parte conducente: **“Obligaciones de los contribuyentes y responsables.”** Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y en especial deberán:

1. Cuando las leyes lo establezcan: (...) b) Inscribirse en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones de los mismos.”.

En ese orden de ideas, también se infringe lo establecido en el artículo 120 del mismo cuerpo legal, el cual establece en su parte conducente: **“Inscripción de contribuyentes y responsables.”** Todos los contribuyentes y responsables están obligados a inscribirse en la Administración Tributaria antes de iniciar actividades afectas. (...). ”.

Con estas disposiciones legales, las cuales imponen la obligación referida, se está castigando al propietario del establecimiento que no se encuentre inscrito en el Registro Tributario Unificado.

¹⁴ Op. Cit, (edición electrónica), CD ROM.

3.2.2 No Emitir o no Entregar Facturas, Tiquetes, Notas de Débito, Notas de Crédito, Recibos o Documentos Equivalentes

Esta infracción se encuentra regulada en el numeral 2, del artículo 85 del Código Tributario, el cual establece lo siguiente: “No emitir o no entregar facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos o documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.”

En este numeral se describe la figura del contribuyente, quien obligado, conforme la ley de la materia, no emite o no entrega facturas u otros documentos obligatorios, por la venta de bienes o servicios que realice. Al no emitir las facturas u otros documentos obligatorios, el contribuyente tampoco documenta y registra en su contabilidad los ingresos que obtiene por las ventas de bienes o servicios que realice, lo que repercute negativamente en la determinación adecuada de los Impuesto al Valor Agregado, Sobre la Renta e Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, principalmente.

Así mismo existen consideraciones legales complementarias, contenidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que son infringidas, específicamente los artículos 29, 30 y 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 31 de su reglamento, los cuales establecen en su parte conducente respectivamente lo siguiente:

“Artículo 29. Documentos obligatorios. Los contribuyentes afectos al impuesto de esta ley están obligados a emitir y entregar al adquirente, y es obligación del adquirente exigir y retirar, los siguientes documentos:

- a) Facturas en las ventas que realicen y por los servicios que presten, incluso respecto de las operaciones exentas.
- b) Notas de débito, para aumentos del precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.
- c) Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas.

La Administración Tributaria está facultada para autorizar, a solicitud del contribuyente, el uso de facturas emitidas en cintas, en forma mecanizada o computarizada, por máquinas registradoras, reguladas conforme lo que establece el artículo 31 de esta ley, siempre que por la naturaleza de las actividades que realice se justifique plenamente. El Reglamento desarrollará los requisitos y condiciones.”

“Artículo 30. De las especificaciones y características de los documentos obligatorios.

Las especificaciones y características de los documentos obligatorios a que se refiere el artículo anterior, se establecerán en el reglamento de esta ley. Dichos documentos deberán ser autorizados previamente por la Dirección, que llevará un registro y control computarizado de los mismos.”

“Artículo 34. Momento de emisión de las facturas. En la venta de bienes muebles, las facturas, notas de débito y notas de crédito, deberán ser emitidas y proporcionadas al adquirente o comprador, en el momento de la entrega real de los bienes. En el caso de las prestaciones de servicios, deberán ser emitidas en el mismo momento en que se reciba la remuneración.”

“Artículo 31 del Reglamento. Los documentos a que se refieren los artículos 29, 30 y 52 de la ley, deben emitirse, como mínimo en original y una copia. El original será entregado al adquirente y la copia quedará en poder del emisor, excepto en el caso de la factura especial, en que el emisor conservará el original y entregará la copia a quien le vendió el bien o le prestó el servicio. (...)”.

3.2.3 Emitir Facturas, Tiquetes, Notas de Débito, Notas de Crédito, Recibos u Otros Documentos Equivalentes, No Autorizados

Esta infracción se encuentra regulada en el numeral 3. del artículo 85 del Código Tributario el cual establece lo siguiente: “Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, que no estén previamente autorizados por la Administración Tributaria.”

Al no estar autorizados los documentos correspondientes, no podrá, la Administración Tributaria, controlar la emisión y uso de los mismos, causándose similares efectos y perjuicios que los indicados en el apartado anterior.

Así mismo existen consideraciones legales complementarias, contenidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que son infringidas, específicamente los artículos 30 y 36, sin embargo, como el artículo 30 fue desarrollado en el apartado inmediato anterior, se omitirá describir su contenido, razón por la cual se cita únicamente lo establecido en el artículo 36 del mismo cuerpo legal, el cual establece en su parte conducente: **“Obligación de autorizar documentos.”** Los contribuyentes para documentar sus operaciones de venta o de prestación de servicios, deben obtener autorización previa de la Administración Tributaria para el uso de facturas, notas de débito y notas de crédito, según corresponda. (...)”

3.2.4 Utilizar Máquinas Registradoras, Cajas Registradoras u otros Sistemas, No Autorizados, para Emitir Facturas

Esta infracción se encuentra regulada en el numeral 4 del artículo 85 del Código Tributario el cual establece lo siguiente: “Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas, no Autorizados por la Administración Tributaria, para emitir facturas, tiquetes u otros documentos equivalentes; o utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas autorizados, en establecimientos distintos del registrado para su utilización.”

Al utilizar un contribuyente cajas o máquinas registradoras no autorizadas, éste no tendrá un registro de sus operaciones de cobro por las ventas de bienes o servicios que preste, imposibilitando la fiscalización de esas operaciones. Así como, los documentos que emitiera no pueden considerarse como documentos de legítimo abono para efectos contables y fiscales.

Así mismo, existen consideraciones legales complementarias, contenidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que son infringidas, específicamente los artículos 31 y 36, ya descritos.

Cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones contenidas en el artículo 85 del Código Tributario, las cuales fueron desarrolladas en este apartado, se aplicará la

sanción correspondiente al cierre temporal de empresas establecimientos y negocios, de conformidad con lo establecido en el artículo 86 del mismo cuerpo legal, y sus reformas, desarrolladas en el origen y cronología de reformas de este capítulo.

3.3 Jurisdicción

En su significado gramatical propio, este vocablo es considerado como el poder estatal para juzgar. A su vez, en la acepción normal de la palabra juzgar, que procede de la expresión *judicare*, se deduce que es decidir una cuestión como juez o árbitro.

Utilizando un lenguaje claro y sencillo, la jurisdicción se puede definir de esta manera: Es la potestad delegada por el Estado a los jueces, para administrar justicia, quienes la ejercen aplicando las normas jurídicas generales y abstractas a los casos concretos que deben resolver.

De conformidad con la Constitución Política de la República de Guatemala, en el artículo 203 tercer y cuarto párrafos, nos indica: “La función jurisdiccional se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales que la ley establezca. Ninguna otra autoridad podrá intervenir en la administración de justicia.”

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

Es así como se puede conjeturar tanto de las definiciones doctrinales, como de lo que para el efecto regula la ley, que la jurisdicción es potestad exclusiva del Estado, a través de los órganos jurisdiccionales que la ley ha destinado para ello. En otras palabras, sólo los tribunales competentes pueden en Guatemala administrar justicia.

3.4 Competencia

La competencia tiende a confundirse con la jurisdicción, pero son dos cosas totalmente distintas, la competencia es el límite de la jurisdicción. Entonces se puede decir que la jurisdicción es el TODO y la competencia es el LÍMITE.

En cuanto a los cierres de empresas, establecimientos y negocios, es el Juez de Paz del ramo penal, la autoridad competente para conocer sobre estas infracciones, de conformidad con lo preceptuado en el segundo párrafo del artículo 86 del Código Tributario.

3.5 Sujetos que Intervienen

Los sujetos que intervienen en la relación jurídica tributaria penal, en los procesos de cierres temporales de empresas establecimientos y negocios son: El sujeto activo, el pasivo, el juez y la defensa técnica.

3.5.1 Sujeto Activo

Es aquel que realiza la acción, el comportamiento descrito en la ley. Es toda persona que normativamente tiene la posibilidad de concretizar el contenido semántico de los elementos incluidos en el particular tipo legal; cuya calidad específica es el conjunto de características exigidas en el tipo a quienes va dirigido el deber. Sujeto Activo es, entonces, los contribuyentes y responsables, quienes a su vez pueden actuar en calidad de autores y cómplices.

3.5.2 Sujeto Pasivo

En la comisión de la infracción del cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, el sujeto pasivo es el Estado, por ser el titular del derecho o interés lesionado.

En ese orden de ideas, es el contribuyente propietario del establecimiento sujeto a sanción, el obligado a solventar la pretensión de la Administración Tributaria, ante el órgano jurisdiccional competente.

3.5.3 Juez

En sentido amplio es todo miembro integrante del Poder Judicial, encargado de juzgar los asuntos sometidos a su jurisdicción, obligados al cumplimiento de su función de acuerdo con la Constitución Política y las leyes vigentes, con las responsabilidades que aquélla y estas determinen.

Tal y como lo establece el artículo 86 del Código Tributario, quien es competente para conocer en los casos de cierres temporales, de empresas y negocios es el Juez de Paz del Ramo Penal.

3.5.4 Defensa Técnica

El contribuyente tiene derecho si así lo desea a elegir un abogado defensor de su confianza. Pues si él lo desea puede defenderse por sí mismo, ya que no es necesaria la intervención de un abogado en los asuntos verbales de que conozcan los juzgados menores (Juzgados de Paz) de conformidad con lo establecido en el artículo 197 de la Ley del Organismo Judicial. La intervención del defensor no menoscaba el derecho del imputado a formular solicitudes y observaciones. Es importante indicar que solamente los abogados colegiados activos podrán ser defensores. Este derecho y sus disposiciones se encuentran establecidos legalmente en los artículos 92 al 106 del Código Procesal Penal.

3.6 Procedimientos para la Aplicación de la Sanción del Cierre Temporal de Empresas, Establecimientos o Negocios

3.6.1 Fase Administrativa

a) Nombramiento

El nombramiento es un documento oficial en que consta la habilitación para ejercer una profesión o para ocupar un cargo administrativo.

Los nombramientos que se emiten por la SAT, son de tipo genérico y específico. Los de tipo genérico son aquellos que se emiten para facultar a empleados o funcionarios, para constituirse en un departamento determinado, y sus lugares aledaños, (municipios, aldeas, caseríos, etc). Específicamente estos, son emitidos para la realización de presencias fiscales, es decir, cuando se hace acto de presencia a los establecimientos a verificar el cumplimiento de deberes formales, principalmente en cuanto a la facturación (obligación de hacer).

Los nombramientos específicos, son aquellos que se emiten para facultar a empleados o funcionarios, a realizar acto de presencia en el domicilio fiscal del contribuyente, con el objeto de verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas (específicamente estos son utilizados para la realización de auditorías).

La diferencias fundamentales que existen entre estos dos nombramientos, es que en los de tipo genérico no se especifica al contribuyente a fiscalizar, contrario a los del tipo específico.

Con fundamento en las funciones asignadas en los artículos 19, 98 y 100 del Código Tributario y artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, la Administración Tributaria fiscalizará, comprobará e investigará los hechos, actos, situaciones y demás circunstancias que afecten los intereses tributarios del Estado de Guatemala, todo ello conforme los programas de fiscalización que desarrolle la Intendencia de Fiscalización de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Ante tal circunstancia se verificará aparte el cumplimiento de las obligaciones tributarias (específicamente la facturación por venta de bienes o prestación de servicios) de los contribuyentes. Para el efecto, deberá emitirse el nombramiento respectivo, conforme lo dispuesto en el artículo 152 del Código Tributario el cual establece: “**Autorización**. Todo procedimiento deberá iniciarse por funcionario o empleado, debidamente autorizado para el efecto por la Administración Tributaria. Esta calidad deberá de acreditarse ante el contribuyente o responsable.”; en ese sentido el numeral 3) del artículo 112 del Código Tributario establece: “Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos contenedores, cajas registradoras y archivos, así mismo camiones, tanques, buques, aeronaves y otros medios de transporte”. En ese orden de ideas el artículo 48 del

Reglamento Interno de la Superintendencia de la Administración Tributaria, Acuerdo No. 2-98, complementa lo antes descrito, al establecer lo siguiente: “Identificación. Cualquier funcionario que se constituya en nombre de la SAT a verificar o realizar funciones frente a un contribuyente y obligado debe presentar su carné de identificación y su autorización respectiva”. Ante lo cual dicha autorización se tendrá por acreditada, con la emisión del nombramiento, en el cual deberá de constar los nombres y apellidos completos de los fiscalizadores tributarios que tendrán a su cargo esa actividad verificadora.

b) Requerimiento de Información

El requerimiento de información es el documento por medio del cual la Administración Tributaria (Órgano investido legalmente con competencia tributaria), solicita legalmente la presentación o entrega de información al sujeto pasivo de la obligación tributaria. Los requerimientos de información no están sujetos a requisitos formales pero sí a requisitos de fondo. Esto significa que para requerir debe existir fundamento legal que respalde la petición de la autoridad, dicha figura tiene su asidero legal en los artículos 19, 93, 98 y 100 del Código Tributario.

Los tipos de requerimiento realizados por la Administración Tributaria tanto para los nombramientos genéricos como para los específicos, no tienen un mínimo o máximo de información a solicitar, sin embargo para los de tipo genérico la cantidad de información es mínima, pues prácticamente se concretan a verificar la facturación de bienes o prestación de servicios.

Para respaldar la tipificación de la infracción de cierre de empresas, establecimientos y negocios, la prueba documental que generalmente solicita la Administración Tributaria es: a) Constancias de inscripción y actualización de información del contribuyente, ante la Administración Tributaria; b) Talonario de facturas de ventas, que se utilicen durante la presencia de los Auditores acreditados; c) Fotocopia de Patente de Comercio; d) Controles internos de ventas efectuadas en donde consten los bienes o servicios prestados (listados, cuadernos, kardex, etc.) y e) Comandas, en el caso de ventas realizadas por cafeterías, restaurantes y negocios afines.

En cuanto a la literal a), antes referida, es importante indicar que son documentos innecesarios pues estos existen en los Registros Tributarios Unificados de la Superintendencia de Administración Tributaria; en cuanto a la literal c) no es un documento esencial para su presentación, pues la Administración Tributaria, no es el órgano competente para su verificación, pues esta, es una obligación del Registro Mercantil de conformidad con lo establecido en Código de Comercio y en cuanto a las literales d) y e) son documentos potestativos para su presentación, por ser **“Controles Internos”**, propiamente dichos. Con ello se concluye que la literal b) solicitada es la única por disposición legal sujeta a requerimiento, pues las otras literales antes descritas son discrecionales para su presentación.

c) Cédula de Notificación

Es el acto procedimental, revestido de autenticidad, por medio de la cual, un servidor público, al servicio de la Administración Tributaria, hace saber al contribuyente, responsable, solicitante o interesado, un acto emanado de dicha Administración. Procediendo para ello en la forma preestablecida en la ley de la materia.

El objeto de la notificación es que todos los interesados en un proceso o quienes puedan salir afectados en sus derechos en el mismo, se enteren de la iniciación, desarrollo y conclusión del mismo; poniéndoles en su conocimiento en cada momento, los pasos que se dan en el proceso, para que conozcan su situación o el asunto de su interés, pudiendo intervenir en los casos que la ley determina y utilizar los medios de impugnación establecidos en la ley. Para que los requerimientos descritos en el apartado anterior produzcan el efecto primordial que les es propio, es decir, la presentación o entrega de la información, es preciso que sean notificados al sujeto pasivo. La fecha de la notificación determina la apertura del plazo de presentación de la información o entrega de la misma. En los artículos 127 al 141 del Código Tributario, se enuncian todo lo relativo a las notificaciones.

d) Desarrollo de la Actividad Fiscalizadora

Los empleados o funcionarios nombrados para determinada verificación, se harán presentes al establecimiento que corresponda, y ya en él, constatarán el debido cumplimiento de las

obligaciones tributarias, específicamente la facturación (obligación de hacer). Ante lo cual proceden a verificar el cumplimiento de los requisitos de los documentos autorizados según corresponda, de conformidad con lo establecido en el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como el último documento utilizado y el siguiente por usar (denominado por la Administración Tributaria: corte de formas).

Así mismo recopilan los medios de prueba que puedan respaldar las actuaciones que se han realizado en el establecimiento visitado, pudiendo ser algunas de ellas, sin que estas tengan pleno valor probatorio:

“Filmaciones o fotografías, de ser posible, debidamente fechadas, en las que se evidencie la comisión de infracciones tributarias. Ejemplo: puede filmarse el lobby de un cine, antes del inicio de la función, que es el momento en que gran parte de los espectadores adquieren golosinas y bebidas gaseosas en los kioscos y a esos adquirentes no se les extiende tiquete autorizado, ni mucho menos facturas”.

“Filmaciones o fotografías de máquinas o cajas registradoras no autorizadas, en las que se demuestren sus características individualizantes, así como su uso y permanencia en el establecimiento comercial”.

“Certificación del Registro Tributario Unificado, en las que se haga constar que el contribuyente o responsable, que esté realizando actividades comerciales, agropecuarias, industriales o profesionales, no está inscrito en el mismo. (Ello en cuanto a la causal establecida en el numeral 1 del artículo 85 del Código Tributario)”.

“Copias fieles de las facturas, tiquetes u otros documentos obligatorios, que no estén debidamente autorizados por la Administración Tributaria”.¹⁵

Así mismo el contribuyente esta en todo su derecho de poder recopilar cualquier tipo de información (documental y testimonial), que pueda sustentar técnica y legalmente su oposición y defensa, en la etapa procesal correspondiente.

¹⁵ Actualmente el numeral 3) del artículo 100 del Código Tributario, que da la facultad a la Administración Tributaria para requerir copias, fotocopias, copias electrónicas, etc; se encuentra suspendido provisionalmente por la Corte de Constitucionalidad según sentencia en expedientes acumulados 112 y 122-2004, publicado el 19 de febrero de 2004.

e) Acta Administrativa

Las Actas en sentido amplio se puede decir a criterio propio que son todos aquellos documentos producidos de una autoridad, con el objeto de dejar plasmados hechos o circunstancias que puedan servir en la realización de actos posteriores a la realización de la misma.

Las Actas Administrativas de conformidad con el artículo 151 del Código Tributario son aquellas, en las cuales los empleados o funcionarios autorizados, narran expresamente la comisión de infracciones, relatando con claridad, todos los detalles con que se describa la o las infracciones constatadas, siendo conveniente que se indique el nombre y demás datos individualizantes de los adquirentes de bienes o servicios, a quienes no se les emitió y/o entregó la factura u otro documento obligatorio, los nombres de los dependientes y testigos, así como otros elementos de prueba que se utilizarán en la fase judicial del procedimiento que se cometa. En dicha acta podrá comparecer el contribuyente presunto infractor, o en su defecto su representante legal o el empleado a cuyo cargo se encuentre la empresa, local o establecimiento, en el cual se constató la infracción, sin embargo, en ausencia del contribuyente o responsable, se deberá advertir al empleado que deberá informarle de manera inmediata. Dicha persona tiene el derecho de que en el acta administrativa se hagan constar sus observaciones, comentarios y argumentos, relacionados con la actividad fiscalizadora y concretamente con la infracción; pudiendo si lo considera pertinente, firmar el acta respectiva, si no desea firmar, esto deberá hacerse constar. Es importante dejar establecido que las actas que levanten los auditores de la Administración Tributaria, tienen plena validez legal en tanto no se demuestre su inexactitud o falsedad.

El contribuyente podrá solicitar ante un Notario en ejercicio, la realización de una Acta Notarial, con el objeto de dejar plasmados hechos o circunstancias que crea convenientes, en cuanto a su oposición y defensa, en el caso de que se le presuma la comisión de la realización de infracciones que conlleven la tipificación del cierre temporal de su empresa, establecimiento o negocio.

f) Informe de Actuaciones

Los informes constituyen, como parte del procedimiento administrativo, hechos importantes, pues de éstos depende en muchos casos la resolución de un expediente.

Los informes que emana la Administración Tributaria en cuanto a los casos de cierres de empresas, establecimientos y negocios, no es más que el documento a través del cual se da a conocer a la autoridad que emitió el nombramiento, información general del contribuyente, así como los hechos, circunstancias y resultados de la actividad fiscalizadora que se ha llevado a cabo en un establecimiento previamente visitado.

El artículo 151 del Código Tributario establece en el último párrafo en su parte conducente: “(...) los informes que rindan los auditores de la Administración Tributaria, tienen plena validez legal en tanto no se demuestre su inexactitud o falsedad”. Sin embargo si se demuestra ante juez competente inexactitud o falsedad, se estará a lo dispuesto en el artículo 460 del Código Penal, el cual establece: “Falso Testimonio. Comete falso testimonio, **el testigo** intérprete, traductor o perito que en su declaración o dictamen ante autoridad competente o notario, afirmare una falsedad, se negare a declarar estando obligado a ello u ocultare la verdad.

El responsable de falso testimonio será sancionado con prisión de seis meses a tres años y multa de cincuenta a un mil quetzales.

Si el falso testimonio se cometiere en proceso penal en contra del procesado, será sancionado con prisión de dos a seis años y multa de doscientos a dos mil quetzales.

Las sanciones señaladas se aumentarán en una tercera parte si el falso testimonio fuere cometido mediante soborno.”

g) Remisión del Expediente a la Gerencia de Asuntos Jurídicos

El expediente conformado especialmente con el nombramiento, requerimiento de información, cédula de notificación, corte de formas (documento que contiene la información sobre el talonario de facturas de ventas en uso por el contribuyente visitado, así como datos

de la última factura utilizada y la siguiente por usar), acta administrativa, informe de auditoría, desplegados de información del contribuyente (impresos del Registro Tributario Unificado, específicamente); es remitido, debidamente foliado, a la Gerencia de Asuntos Jurídicos, a efecto que analice las actuaciones, con el objeto de determinar si es procedente o no realizar la solicitud de cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio, según corresponda.

h) Solicitud de Aplicación de la Sanción del Cierre Temporal de la Empresa, Establecimiento o Negocio

La Gerencia de Asuntos Jurídicos, habiendo concluido que existen motivos para la comisión de algunas de las infracciones contempladas en el artículo 85 del Código Tributario, solicitará al Juez de Paz Penal competente, a través del funcionario designado para el efecto o un abogado en calidad de mandatario judicial de la Administración Tributaria, la aplicación de la sanción del cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio, por medio de memorial, al cual se le deberán adjuntar, las pruebas que se estimen pertinentes u ofrecer los medios de prueba que se presentarán en la audiencia oral correspondiente. Si el caso fuese la solicitud de reincidencia se pedirá el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, para que el juez dicte resolución y mande su ejecución ante los registros competentes.

Es importante indicar que cuando el infractor sea propietario de varias empresas, establecimientos o negocios, pero cometa la infracción sólo en uno de ellos, la sanción se aplicará únicamente en aquel o aquellos en que haya cometido la infracción.

3.6.2 Fase Judicial

a) Resolución de Trámite

El juez calificará la solicitud, debiendo resolver de oficio, su competencia por razón de la materia o territorio, para conocer del asunto, bajo pena de nulidad de lo actuado y responsabilidad personal.

Ya calificada la solicitud, corresponde al Titular del Tribunal decretar el trámite de la misma, debiendo cumplir con los artículos 141, 142 y 143 del Decreto 2-89 del Congreso de la República, Ley del Organismo Judicial. En primera resolución, el juez debe pronunciarse sobre: a) Por recibida la solicitud de cierre temporal del establecimiento que se pretende sancionar; b) Por acreditada la calidad con que actúa la parte solicitante; c) Nota del lugar para recibir notificaciones; d) El mandato de notificar a las partes de la pretensión solicitada y e) Día y hora señalada para la Audiencia Oral para su comparecencia y presenten los medios de prueba conforme a derecho que fueren pertinentes al caso.

b) Audiencia y Desarrollo de la Diligencia

Recibida la solicitud referida en el punto anterior, el Juez de Paz Penal debe fijar la audiencia correspondiente, la cual se realizará dentro de las cuarenta y ocho horas posteriores a la presentación de esa solicitud. Esta es una audiencia oral y pública, en la cual se deben cumplir con las garantías de un debido proceso. Las partes abiertamente se manifiestan y presentan sus medios de convicción, que directamente recibe el Juez, garantizándose la inmediación del acto.

Es importante tener presente, que por tratarse de un plazo definido en horas, en un determinado momento, podrá decidirse que el diligenciamiento de la audiencia se lleve a cabo en día inhábil, ya sea fin de semana, o día de asueto, aspecto que el contribuyente o la Administración Tributaria deberán tomar en cuenta, para posibles notificaciones en días y horas inhábiles.

En dicha audiencia oral, el juez le informará al presunto infractor, sobre la solicitud planteada por la Administración Tributaria; y seguidamente permitirá que las partes aporten sus medios de prueba cuando sean documentales.

La Administración Tributaria, en la mayoría de los casos, propone como testigo al auditor tributario que constató la infracción que se pretende sancionar, quien deberá estar presente, con su cédula de vecindad y haber leído los documentos que en su momento oportuno suscribió, en relación a la infracción que constató.

Los contribuyentes presentan como prueba testimonial a las personas idóneas, que justifiquen su oposición y defensa, quienes deberán estar presentes con su identificación personal (cédula de vecindad).

La declaración testimonial reviste gran importancia en la probanza en este tipo de procesos, por lo que se sugiere la adecuada preparación del testigo y que al momento de prestar su declaración, esté atento de lo que declarara y de lo que se le pregunta.

En caso de reincidencia, deberá demostrarse que anteriormente el presunto infractor, ya fue sancionado antes y dentro del plazo de cuatro años, por infracción. Muchos jueces de paz, aplican las reglas del juicio de faltas, al que se refiere el Código Procesal Penal, sin mayor sustento jurídico.

c) Resolución

El juez, de manera inmediata, dictará la resolución en la que se declara si es procedente o no la aplicación de la sanción del cierre temporal, fijando si fuere el caso, el plazo de la sanción entre el mínimo de diez días y el máximo de veinte días continuos. Se hace necesario indicar, que la resolución antes aludida, en la práctica, no se dicta de manera inmediata, situación que es aceptable para las dos partes (sujeto activo y pasivo) de conformidad con en el artículo 12 constitucional, que contiene el principio de defensa o tutela legal, derivado que permite al juzgador evaluar de mejor manera los fundamentos de hecho y derecho, así como los medios de prueba presentados en la Audiencia.

En caso de reincidencia dentro de los cuatro (4) años siguientes a la fecha en que se aplicó la primera sanción, se aplicará el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y el Registro Mercantil deberá cancelar la inscripción y la patente de comercio.

Es importante indicar que el cierre definitivo, cancelación de la inscripción y de la patente de comercio ante el Registro Mercantil General, se dará sobre la cosa mercantil y sus elementos (empresa, establecimiento o negocio) y no así sobre el comerciante propiamente dicho, pues no se puede atentar contra disposiciones constitucionales contenidas dentro del artículo 43 el cual establece: “**Libertad de industria, comercio y trabajo**. 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 juez que decretó la sanción, es quien debe ejecutar la misma y para el efecto, deberá constituirse en la empresa, establecimiento o negocio en el cual se cometió la infracción, con la intervención de un representante de la Administración Tributaria, quien impondrá sellos oficiales, debidamente autorizado por el Juez, que por lo general están impresos en calcomanías que se adhieren a las puertas o persianas.

Sin embargo es importante indicar que actualmente a pesar de que la ley establece que los sellos oficiales deben llevar la leyenda “CERRADO TEMPORALMENTE POR INFRACCION TRIBUTARIA”, aún se consignan sellos oficiales con la denominación “CERRADO TEMPORALMENTE POR INFRACCION FISCAL”.

d) Acta de Cierre Temporal

Este documento tiene por objeto dejar documentado, el cumplimiento de lo ordenado en la resolución que dio con lugar el “Cierre temporal de una empresa, establecimiento o negocio”.

Razón por la cual una vez llegado el día y hora para su ejecución, se hacen presentes en la dirección del establecimiento propiedad del contribuyente sujeto a sanción, las siguientes personas: El Juez de Paz del ramo penal y su Secretario (sin que este último sea obligatorio que comparezca), el representante de la Superintendencia de Administración Tributaria debidamente identificado y el contribuyente o en su defecto su representante legal o dependiente, a quien se le hace saber el motivo de esta diligencia, haciéndole la advertencia que si opone resistencia, o antes de concluir el plazo de la sanción, viola los marchamos o precintos, cubre u oculta de la vista del público los sellos oficiales, o por cual cualquier otro medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado, sin más trámite ni nuevo procedimiento se duplicará la sanción, y una vez enterado, se procede a cerrar el establecimiento.

Así mismo se le indicará la fecha y hora en que serán retirados los sellos oficiales del establecimiento, para el solo hecho de que pueda ser reaperturado nuevamente cuando así se desee.

Sin embargo, cuando el lugar cerrado temporalmente fuere a su vez casa de habitación, se permitirá el acceso de las personas que la habitan, pero en ella no podrán efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de la actividad, profesión u oficio del sancionado, por el tiempo en que dure la sanción.

e) Acta de Apertura de Negocio

Llegado el día y hora indicado en la resolución, se hacen presentes en la dirección del establecimiento, las siguiente personas: El Juez de Paz del ramo penal y su Secretario (sin que este último sea obligatorio que comparezca), el representante de la Superintendencia de Administración Tributaria debidamente identificado y el contribuyente o en su defecto su representante legal o dependiente, a quien se le hace saber el motivo de esta diligencia, procediendo a retirar los sellos, ordenando la apertura total del negocio por haberse cumplido el plazo de cierre por la infracción cometida, faccionando el acta en la cual se hará constar los hechos de tal diligencia.

f) Casos Especiales

En el caso de entidades sujetas a la vigilancia y fiscalización de la Superintendencia de Bancos, la Administración Tributaria únicamente acudirá ante el Juez Penal competente después de obtener opinión favorable de la misma. Cuando se trate de entidades bursátiles la opinión favorable se requerirá al Ministerio de Economía. Dichas opiniones deberán emitirse dentro del plazo de diez (10) días contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubieren requerido. De no producirse dentro de dicho plazo, se reputará como emitida en sentido favorable.

De conformidad con lo establecido en el artículo 26 del Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, vigente a partir del 1 de agosto de 2006, el Juez remplazará la sanción de cierre temporal por una multa equivalente al diez por ciento (10%) del los ingresos brutos obtenidos por el sancionado, durante el último período mensual declarado, anterior a la imposición de la sanción, en los casos siguientes:

1. Cuando se trate de personas individuales o jurídicas propietarias de empresas, establecimientos o negocios, cuya función sea reconocida por la Constitución Política de la República como de utilidad pública o que desarrollen un servicio público (centros hospitalarios, educativos, culturales, museos, empresas de transporte comercial o turístico).
2. Cuando los contribuyentes no posean un establecimiento en un lugar fijo o bien desarrollen su actividad de forma ambulante.
3. Cuando el negocio, establecimiento o empresa hubiere dejado de realizar actividades comerciales o profesionales.

3.7 Recursos

Cuando en un tribunal es emitida una resolución judicial, es indispensable que en ella se aplique correctamente la voluntad de la ley para que sea considerada válida y justa. Una vez haya sido debidamente notificada a las partes intervinientes en el proceso, puede suscitarse la posibilidad que para alguna de ellas, la resolución no esté apegada a Derecho, ya sea en el fondo o en la forma, o que se reputé errónea en cuanto a la fijación de los hechos por haberse apreciado inadecuadamente los medios de prueba aportados al proceso.

De tal suerte, que la ley en aras de la aplicación del principio del Debido Proceso, concede a las partes la oportunidad de combatir por los medios adecuados las decisiones de los jueces, provocando su revisión a efecto de lograr un nuevo pronunciamiento que permita la corrección de los errores en que se pudo haber incurrido en la aplicación del Derecho. Estos medios que la ley concede a las partes, para pretender la reparación del agravio o la injusticia que se infiere con motivo de los invocados errores, se denominan: **medios de impugnación o recursos**, según sea el vocablo que adopten las legislaciones en cada país.

Es de gran utilidad aclarar que el concepto de impugnación es genérico y comprende todo medio dirigido a combatir jurídicamente la validez o legalidad de un acto procesal o a un conjunto de ellos, inclusive a todo un proceso, sea en el curso del mismo o por otro posterior. Mientras que el concepto de recurso es específico y comprende una clase especial de

impugnación dirigida a subsanar un acto determinado, y su aplicación es sólo dentro del mismo proceso.

Al interponer un recurso, necesariamente debe existir un agravio, porque de lo contrario se estaría desvirtuando su propósito. Debe entenderse por expresión de agravios, la alegación razonada que se formula en tiempo oportuno, conteniendo la indicación de la norma jurídica violada, en que consiste ésta y el contenido de la resolución recurrida.

Con base en estas reflexiones, recurso desde el punto de vista jurídico, es un medio de impugnación contemplado en la ley, que deviene del derecho subjetivo de las partes, cuya pretensión es lograr la reforma de una resolución judicial que le es perjudicial a sus intereses y los efectos que produce son la modificación, la confirmación o la revocación, ya sea por el mismo órgano jurisdiccional que la dictó o por otro superior.

Es criterio unánime en la doctrina, de que el nombre de recurso debe reservarse a aquellos medios de impugnación, cuya actuación de un Tribunal es fiscalizada por otro superior en orden de jerarquía.

3.7.1 Requisitos Para la Interposición de los Recursos

Para poder ser admitido un recurso ante un Tribunal que ha proferido una resolución en el ejercicio de la jurisdicción, se deben llenar determinados requisitos, de los cuales se consideran de gran importancia los siguientes:

- 1) Debe ser interpuesto por las partes que figuran como tales dentro del proceso; pero específicamente le asiste el derecho a la parte que ha sufrido un agravio.
- 2) Debe ser presentado dentro del plazo que la ley determina.
- 3) Cuando se trata de recursos ordinarios, la solicitud debe dirigirse al Tribunal que dictó la resolución que se impugna.
- 4) Generalmente la ley exige que sean presentados en forma escrita.

- 5) Debe concretarse cual es la resolución que se recurre y los motivos de su inconformidad.

3.7.2 Recursos de Aclaración y Ampliación

Es la facultad conferida a las partes para pedirle al mismo Juez o Tribunal que dictó un auto o una sentencia, que esclarezca su contenido sobre algún punto dudoso, oscuro o contradictorio, sin que signifique una revisión substancial de la decisión.

El vocablo oscuro viene del latín “obscurus” y debe entenderse que no está claro en sentido estricto con relación a las relaciones judiciales. La palabra ambiguo del latín “ambiguus, de ambigere, dudar” es todo aquello que puede interponerse de varias maneras, que puede dar lugar a duda, incertidumbre o confusión. Y por contradictorio del latín “contradictorius”, son aquellas manifestaciones opuestas hechas por un mismo órgano jurisdiccional, la incompatibilidad de dos proposiciones, que no pueden ser a la vez verdaderas, por cuanto una de ellas afirma y otra niega lo mismo.

Para determinar cual es el caso de procedencia de este recurso, ineludiblemente hay que recurrir en forma supletoria al artículo 596 del Código Procesal Civil y Mercantil, el que expresa: “Cuando los términos de un auto o de una sentencia sean oscuros, ambiguos o contradictorios, podrá pedirse que se aclaren. Si se hubiere omitido resolver alguno de los puntos sobre que versare el proceso, podrá solicitarse la ampliación. La aclaración y al ampliación deberán pedirse dentro de las cuarenta y ocho horas de notificado el auto o la sentencia(...)”, artículo citado con permiso a lo establecido en el artículo 185 del Código Tributario, el cual establece: “**Supletoriedad**. En lo que no contraríen las disposiciones de este Código y en todo lo no previsto en esta sección, se aplicarán las normas del Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial”.

Pedida en tiempo la aclaración o la ampliación se dará audiencia a la otra parte por dos días, y con su contestación o sin ella, se resolverá lo que proceda.

En estos casos, el término para interponer apelación o casación del auto o de la sentencia, corre desde la última notificación del auto que rechace de plano la aclaración o ampliación pedida, o bien el que los resuelva.

3.7.3 Recurso de Apelación

Este recurso es considerado en la legislación, como el de mayor importancia y el más común de las impugnaciones, su fundamento legal se encuentra en el artículo 491 del Código Procesal Penal. Se trata del medio de vinculación con la segunda instancia, su característica primordial es que del mismo sólo puede conocer el tribunal inmediato superior, estableciéndose así la jerarquía judicial de competencia por razón de grado. Es conocido también con el nombre de alzada, pero dicho término ha entrado en desuso por no contemplarse así en la ley.

Con las disposiciones expuestas, se puede establecer que por medio de la apelación, se somete una cuestión ya decidida en primera instancia, a la reconsideración de un tribunal superior, para que éste último le de la solución que estime apegada a Derecho, tomando en cuenta los agravios formulados por la parte recurrente.

En el caso de cierre temporal de empresas, establecimientos y negocios, es a partir del Decreto 20-2006 del Congreso de la República, Disposiciones legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, que vuelve a quedar plasmado el recurso de apelación, puesto que anteriormente a la vigencia de dicho Decreto, con la suspensión provisional resuelta por la Corte de Constitucionalidad según expedientes 112-2004 y 122-2004, publicada el 19 de febrero de 2004, referente a las reformas contenidas en el Decreto número 03-04, quedó en suspenso lo que contemplaba el último párrafo del artículo 86 del Código Tributario.

Ante ello quedó la duda, si era procedente la interposición del recurso de apelación y la forma de tramitarlo, sin embargo, siempre se ha utilizado para su diligenciamiento el procedimiento de faltas contenido en el Código Procesal Penal y por ende el recurso interpuesto por las partes ante la resolución dictada es la apelación que se encuentra regulada en el artículo 491 del Código Procesal Penal.

La doctrina y nuestro derecho positivo específicamente en el Código Penal y Código Procesal Penal hace alusión al principio de impugnación, el cual establece que toda resolución debe ser susceptible de examen por el mismo u otro órgano jurisdiccional para enmendar los errores o vicios en que se haya incurrido.

Del principio de impugnación se deduce el de las dos instancias. Para que una impugnación sea efectiva, la doctrina y la legislación universal han establecido una organización jerárquica en la Administración de justicia. Este principio tiene su fundamento constitucional en el artículo 211 el cual establece: “En ningún proceso habrá más de de dos instancias y el magistrado o juez que haya ejercido jurisdicción en alguna de ellas no podrá conocer en la otra ni en casación, en el mismo asunto, sin incurrir en responsabilidad. Ningún tribunal o autoridad puede conocer de procesos fenecidos, salvo los casos y formas de revisión que determine la ley”. Así mismo nuestro derecho positivo ordinario en el artículo 59 de la Ley del Organismo Judicial, establece: “**Instancias**. En ningún proceso habrá mas de dos instancias”.

En ese orden de ideas, la Corte de Constitucionalidad en el expediente 888-2003 ha emitido sentencia de fecha 26 de agosto de 2006, sobre si es procedente o no la interposición del recurso de apelación, ante lo cual expone en su parte conducente: “Sobre el particular y, como punto previo, es preciso analizar el alcance de los artículos 74 y 86 del Código Tributario, en cuanto a las facultades que confieren al Juez de Paz para conocer las infracciones tributarias. El artículo 86 relacionado, confiere a los jueces de paz la facultad legal de conocer las denuncias de la administración tributaria a que se refiere el artículo 85 de dicho Código, las cuales, deberán tramitarse conforme a los juicios de faltas previstas en el Código Procesal Penal. El procedimiento previsto en dicho Código, contempla el recuso de apelación en el artículo 491 para ser interpuesto contra las sentencias, el cual será conocido por los Jueces de Primera Instancia. Cuando se trate de un cierre temporal de un establecimiento, el artículo 86 citado, con absoluta claridad confiere el conocimiento de dicho procedimiento a los Jueces de Paz, sin embargo, no ocurre lo mismo, cuando la ley trata los casos de cancelación definitiva a que se refiere el artículo 74 del citado Código, ya que no indica con la misma claridad quien debe conocerlos; confusión que se despeja, al hacer la conjugación respectiva de ambos artículos cuya interpretación permite comprender, que constituye competencia del Juez de Paz, el conocer de las infracciones tributarias calificadas como faltas. Conclusión que despeja aquella duda que asaltó al Juez de conocimiento y que motivó que se abstuviera de pronunciarse sobre el cierre definitivo que le había sido solicitado aduciendo razones de competencia.

En lo que respecta al proceder del Juez de Primera Instancia, éste se abstuvo de conocer del recurso, porque, a su juicio, la resolución dictada no era apelable a la luz del Código

Procesal Penal; sin embargo, aún cuando el contenido de la resolución que conocía, no fuera el de una sentencia ya que no cumplía con lo previsto en el artículo 147 de la Ley del Organismo Judicial, resulta claro que se trataba de una resolución que ponía fin al proceso; en ambos casos –fuera auto o sentencia- la resolución impugnada sí debía ser conocida; especialmente, porque, al declarar sin lugar el cierre solicitado, se estaba pronunciando sobre el fondo del asunto. Ahora bien, si a juicio de la autoridad impugnada, la resolución no contenía el pronunciamiento esperado, lo más aconsejable era anularla y posibilitar –por medio del reenvío- una sentencia o resolución que con fundamento en los hechos, las pruebas aportadas y todo aquello que resultara aplicable, resolviera el fondo del asunto en cuestión, sin invocar falta de competencia y general el pronunciamiento, el agotamiento de la primera instancia, incidencia que, como contrapartida da lugar a la segunda de ellas, en congruencia con lo previsto en el artículo 211 de la Constitución, ya que no se puede hablar de doble instancia, cuando la primera ha sido truncada por un fallo infundado o incongruente como el que dictó el Juez de Paz. No significa esto, necesariamente, que todos los procesos deban ser de dos instancias como lo afirma la postulante- ya que la Constitución de la República garantiza que en la sustanciación de los conflictos judiciales, las instancias en que el asunto pueda ventilarse no debe ser más de dos, pero no se opone a que eventualmente el asunto quede resuelto en una solamente, como ocurre en los amparos en única instancia, en los juicios laborales en única instancia, etc.

Abstenerse de conocer, por la vía del recurso de apelación, la resolución del Juez de Paz, es tanto como convalidar su proceder infundando, ya que dicho juzgador, al dejar de conocer el caso, aduciendo falta de competencia –no obstante que esta incidencia tiene previsto su propio trámite conforme el artículo 119 de la Ley del Organismo Judicial- coloca en un estado de indefensión a la parte actora al apartarse del debido proceso. Situación que no puede ser reestablecida sin el otorgamiento del amparo que se solicita y así deberá declararse”.

Sentencia bien fundada considerando el principio de las dos instancias, pues de no entrarse a conocer el recurso de apelación, se dejaría en estado de indefensión tanto a la parte solicitante (Administración Tributaria), como a la parte afectada (contribuyente), violando con ello el principio de defensa o tutela legal y el debido proceso establecidos en el artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Tomando en consideración de que el cierre de empresas, establecimientos y negocios es un procedimiento sumario, que no da oportunidad a llevar a cabo una defensa con propiedad y

respeto de las garantías procesales del contribuyente, es lógico, apoyarse para su diligenciamiento, en el procedimiento establecido para el juicio de faltas, regulado en el Código Procesal Penal.

Se deduce que el juicio de faltas es el más apropiado porque es un procedimiento estructurado de una manera sencilla, no existe la fase de instrucción o preparación, como tampoco la fase intermedia. Basta con que se presente la denuncia, como acto introductorio por quien corresponda, y el juez de paz competente convoca a juicio oral y público al imputado, al ofendido, a la autoridad denunciante y recibe la prueba. En la audiencia escucha brevemente a los comparecientes y dicta sentencia. Para preparar la prueba el juez puede prorrogar la audiencia, de conformidad con el artículo 490 del Código Procesal Penal.

Dentro de la sencilla estructura de este procedimiento, también existe la fase de impugnación, procediendo el recurso de apelación contenido en el artículo 491 del Código Procesal Penal el cual estipula: “Contra las sentencias dictadas en esta clase de juicio procederá el recurso de apelación, del que conocerá el Juzgado de Primera Instancia competente que resolverá dentro del plazo de tres días y con certificación de lo resuelto devolverá las actuaciones inmediatamente”.

El procedimiento para el juzgamiento de faltas es muy sencillo y sumario, por lo que los jueces han optado por hacer una mezcla de este procedimiento con el contenido en el Código Tributario. Por ejemplo, la audiencia no se fija para las próximas cuarenta y ocho horas de recibida la solicitud por la Administración Tributaria, segundo, no siempre se agota todo el procedimiento en la audiencia conferida y en ninguno de los casos consultados se ha dictado la resolución respectiva tal y como lo manda el artículo 86 del Código Tributario.

3.7.4 Acción de Amparo

a) Consideraciones Generales

Este proceso se encuentra establecido en el artículo 265 de nuestra Constitución Política, así como en el Decreto No. 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente, Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, específicamente en los artículos 8 al 81.

El amparo protege a las personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos o restaura su imperio cuando la violación hubiere ocurrido. No hay ámbito que no sea susceptible de amparo y procederá siempre que las leyes, resoluciones o actos de autoridad lleven implícito amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan. Procede el amparo en materia judicial si la autoridad reclamada altera o infringe la forma del proceso en el que conozca, por constituir infracción al principio jurídico del debido proceso.

En la Constitución Política actual en su artículo 265 como ya se ha mencionado, regula el Amparo como una garantía para la defensa del orden constitucional, estableciendo para el efecto: “Se constituye el amparo con el fin de proteger a las personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos o para restaurar el imperio de los mismo cuando la violación hubiere ocurrido. No hay ámbito que no sea susceptible de amparo, y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven implícitos una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan”.

Desde el punto de vista amplio, puede considerarse el Amparo como un recurso jurídico de naturaleza constitucional, por medio del cual se impugna una resolución de autoridad; sin embargo el Amparo, no hay un regreso al punto de partida, sino que se inicia una nueva relación procesal entre la persona agraviada y la autoridad que cometió la arbitrariedad; no se recurre a otra instancia, sino que se plantea un procedimiento diferente, así como también su jurisdicción es distinta, por lo que en conclusión el Amparo, no es un recurso, aún cuando contiene elementos del mismo.

Analizando la actual Constitución Política de la República de Guatemala y el Decreto 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente, ley que regula la institución del Amparo, podemos enumerar las características del mismo en las siguientes:

1. Es tutelar efectivo de los derechos fundamentales;
2. Posee el poder jurídico de obtener del Estado la protección de los derechos fundamentales, y

3. Es una institución protectora de las personas convertido en un medio de defensa, para lograr el respeto de los preceptos constitucionales.

La forma procesal de ejercer el Amparo como medio de defensa del orden constitucional, es por la vía de acción, entendiendo ésta, en un sentido abstracto.

Este control por la vía de acción se interpone a través de una petición. Su interposición, requisitos, gestión, etc., se encuentra regulados en los artículos 19 al 26 de la Ley específica.

En cuanto al procedimiento de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, esta garantía constitucional es muy utilizada, aunque en muchas ocasiones haya sido declarada sin lugar, por no ser procedente. La petición de amparo debe hacerse dentro del plazo de los treinta días siguientes al de la última notificación al afectado o de conocido por este el hecho que, a su juicio, le perjudica.

b) La Competencia en el Proceso de Amparo

En el proceso de Amparo, la competencia se determina en base a dos razones:

- a) Por razón de territorio y
- b) Por razón de la jerarquía, atendiendo a la autoridad requerida.

Conforme a las reglas de competencia contenidas en el Capítulo II de la ley de Amparo, corresponde conocerlos a la Corte de Constitucionalidad, Corte Suprema de Justicia, Corte de Apelaciones y Jueces de Primera Instancia.

i. La Corte de Constitucionalidad

En su calidad de Tribunal Extraordinario de Amparo, conocer en única instancia, entre otros, los amparos interpuestos en contra de la Corte Suprema de Justicia.

ii. La Corte Suprema de Justicia

Corresponde a este órgano entre otros los Amparos en contra de Las Salas de la Corte de Apelaciones

iii. La Corte de Apelaciones del orden común (se integra con el número de salas que determine la Corte Suprema de Justicia)

Corresponde a esta entre otros en sus respectivas jurisdicciones; de los amparos que se interpongan en contra de los funcionarios judiciales de cualquier fuero o ramo que conozcan en primera instancia

iv. Los Jueces de Primera Instancia del orden común conocer entre otros en sus respectivas jurisdicciones

Corresponde a estos los amparos que se interpongan en contra de los jueces menores (De Paz)

Con esto lo que se pretende dar a conocer es, que el Amparo como acción constitucional, puede interponerse en cualquier fase judicial, donde se encuentre ventilando un procedimiento por cierre de empresas, establecimientos y negocios, siempre y cuando se esté en la procedencia de interponer de conformidad con lo establecido en el artículo 10 de la Ley.

3.7.5 Acción de Inconstitucionalidad

Esta acción se encuentra establecida en los artículos 266 y 267 de nuestra Constitución Política, así como en el Decreto No. 1-86 de Asamblea Nacional Constituyente, Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, específicamente en los artículos 114 al 148.

a) Inconstitucionalidad de las Leyes en Casos Concretos

El artículo 266 constitucional establece: “En casos concretos, en todo proceso de cualquier competencia o jurisdicción, en cualquier instancia y en casación y hasta antes de dictarse sentencia, las partes podrán plantear como acción, excepción o incidente, la inconstitucionalidad total o parcial de una ley. El tribunal deberá pronunciarse al respecto”.

Este mecanismo es un instrumento jurídico procesal que tiene por objeto mantener la preeminencia de la Constitución sobre toda otra norma, y orientar la selección adecuada de normas aplicables a cada caso concreto.

En casos concretos, la persona a quien afecte directamente la inconstitucionalidad de una ley puede plantearla ante el tribunal que corresponda según la materia. El tribunal asume el carácter de tribunal constitucional.

Si se planteara inconstitucionalidad en un proceso seguido ante un juzgado menor (De Paz), éste se inhibirá inmediatamente de seguir conociendo y enviará los autos al superior jerárquico que conocerá de la inconstitucionalidad en primera instancia

b) Inconstitucionalidad de las Leyes de Carácter General

El artículo 267 constitucional establece: “Las acciones en contra de leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total de inconstitucionalidad, se plantearán directamente ante el Tribunal o Corte de Constitucionalidad”.

La acción directa de inconstitucionalidad procede contra leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total de inconstitucionalidad y persigue que la legislación mantenga dentro de los límites que la propia Constitución ha fijado.

Puede declararse la inconstitucionalidad cuando es evidente la contradicción con la Constitución y existan razones sólidas para hacerlo. Cuando no haya bases suficientes se debe respetar la decisión del Congreso, porque de acuerdo con el principio democrático, es el único autorizado para decidir las políticas legislativas que el constituyente dejó abiertas.

La inconstitucionalidad de las leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total de inconstitucionalidad se plantearán directamente ante la Corte de Constitucionalidad.

Tienen legitimación para plantear la inconstitucionalidad de leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general:

- La Junta Directiva del Colegio de Abogados, actuando a través de su presidente;
- El Ministerio Público a través del Procurador General de la Nación;
- El Procurador de los Derechos Humanos en contra de leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que afecten intereses de su competencia; y
- Cualquier persona con el auxilio de tres abogados colegiados activos.

En relación con el cierre temporal de empresas, establecimientos y negocios, este recurso se ha planteado por los contribuyentes, bajo las premisas siguientes:

Existe una violación flagrante al artículo 43 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual en su parte conducente establece: “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”. Esto basado que al sancionar al contribuyente con el cierre temporal de su establecimiento, se atenta contra la libertad de ejercer actos de comercio y la libertad de trabajo propiamente dicho, trayendo como consecuencia directa, la disminución de ingresos, olvidado la Administración Tributaria que además de lo no percibido, los contribuyentes siguen teniendo costos fijos como los alquileres, salarios, pago a proveedores, etc., pudiendo producir con ello, que la empresa, establecimiento o negocio sea insostenible económicamente y por ende, se de la quiebra de pequeñas y medianas empresas.

En ese orden de ideas también se viola el artículo 14 de nuestra Carta Magna, el cual establece en su parte conducente: **“Presunción de inocencia y publicidad del proceso.** Toda persona es inocente, mientras no se haya declarado responsable judicialmente, en sentencia debidamente ejecutoriada”; porque derivado que de conformidad con el artículo 151 del Código Tributario las actas levantadas por los Auditores Tributarios, tienen plena validez legal en tanto no se demuestre su inexactitud o falsedad, procediéndose únicamente

por ellos a ratificar el contenido del acta ante el órgano jurisdiccional competente y es el contribuyente el que debe desvirtuar lo dicho por la Administración Tributaria, partiendo con ello en clara posición de culpable y no de presunto inocente. Ante este hecho los contribuyentes están a merced de los abusos de autoridad de los Auditores Tributarios, pues de ellos depende la consignación de hechos que conlleven la comisión de las infracciones sancionadas con el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios.

Así mismo, es importante indicar que existe una violación flagrante al principio de derecho de defensa que constitucionalmente le asiste al contribuyente y el cual se encuentra contenido dentro del artículo 12, ya que el plazo establecido por el artículo 86 del Código Tributario, no es un plazo amplio que permita preparar con profesionalismo los fundamentos de hecho y derecho que desvirtúen la pretensión de la Administración Tributaria, siendo que en esta etapa procesal el contribuyente asume la figura de culpable y no de presunto infractor. Así mismo en cuarenta y ocho horas no se puede preparar una defensa técnica, partiendo que la valoración del Acta es una prueba casi irrefutable, premisa que la Administración Tributaria ha querido divulgar y hacer creer a los Jueces de Paz del Ramo Penal.

CAPITULO IV

CASO PRÁCTICO

4.1 Información

El presente caso se plantea, tomando de base el estudio de varios expedientes llevados en la Coordinación Regional Nororiente de la SAT y con excepción del nombre del autor de ésta monografía, los nombres, direcciones, teléfonos, datos de identificación, números de documentos, etc., de todas las personas mencionadas, son hipotéticos.

El objetivo de la presentación de este caso es lograr una mejor comprensión del tema tratado, el cual inicia con la emisión del nombramiento de los auditores que practican la revisión y culmina con la sentencia dictada por juez competente.

ANTECEDENTES:

1. Con fecha 13 de marzo de 2006, el Jefe del Departamento de Fiscalización de la Coordinación Regional Nororiente de la Superintendencia de Administración Tributaria, emitió el nombramiento número **PF-2006-4-62**, por medio del cual se faculta a los Auditores y Notificadores Tributarios, así como al Supervisor y Notificador Tributario; para que en forma Individual o conjunta se constituyeran en **el Departamento de Zacapa, sus municipios, aldeas, caseríos y colonias que le sean inherentes**, los días comprendidos **del 13 al 15 de marzo de 2006**, con el objeto de verificar que entre otras obligaciones tributarias, el(los) propietario(s) de establecimientos comerciales cumpla(n) con: 1. Haber gestionado su inscripción y la de su establecimiento en los registros de esta Superintendencia; 2. Haber requerido autorización para la impresión de facturas; 3. Emitir factura por cada transacción de venta realizada; 4. Contar con libros de ventas y de compras de IVA y tenerlos operados al día.
2. Con base en el nombramiento antes citado los Auditores y Notificadores Tributarios se constituyeron el día 13 de marzo de 2006 a verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, específicamente la facturación, del contribuyente GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO, con número de identificación tributaria:

2555837-S, propietaria del establecimiento comercial denominado **“ALMACEN PASABIEN”**, ubicado en tercera calle tres guión doce zona uno, de la ciudad de Zacapa, dirección comercial y domicilio fiscal, del contribuyente.

3. Se procedió por los Auditores Tributarios nombrados, a notificar legalmente el contenido del nombramiento y requerimiento de información, con el objeto de iniciar la verificación tributaria de conformidad con lo establecido en el Código Tributario.
4. Se pudo constatar que en el momento de la presencia de los Auditores y Notificadotes Tributarios, la contribuyente relacionada con el establecimiento comercial ya indicado, no emitió y no entregó diez (10) facturas por diez (10) ventas realizadas, por concepto de productos de consumo diario o de primera necesidad, dicho hecho quedó establecido en el punto PRIMERO del Libro de Actas de Hojas Movibles de la Coordinación Regional Nororiente número CINCO MIL QUINIENTOS CUARENTA (0005540). Así también en dicha acta se dejó constancia que el contribuyente GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO, manifestó en el punto SEGUNDO lo siguiente: “que emite una factura al final del día por el total de las ventas efectuadas, y que desconocía que ese procedimiento fuera incorrecto, pero que se compromete a emitir facturas por todas las ventas realizadas, además manifiesta que las facturas no las emitió por la urgencia con que compraron los clientes”, aceptando, ratificando y firmando lo consignado en la misma, acto con el cual se da por aceptada en esta etapa administrativa la infracción cometida.
5. En el informe rendido por los Auditores y Notificadotes Tributarios y Supervisor Tributario nombrados, con fecha 15 de marzo de 2006, que en el establecimiento comercial denominado **“ALMACEN PASABIEN”** ubicado en tercera calle tres guión doce de la zona uno, de la ciudad de Zacapa, se constató que el contribuyente GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO no emitió y no entregó diez (10) facturas por diez (10) ventas realizadas, por concepto de productos de consumo diario o de primera necesidad.

ANALISIS LEGAL PLANTEADO POR LA SAT:

Se establece que la contribuyente GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO, es presunta responsable de la comisión de la infracción tributaria, regulada en el numeral 2) del artículo 85 del Código Tributario, vigente a momento de la comisión de la infracción tributaria; por no haber emitido y no haber entregado diez (10) facturas por igual número de ventas realizadas, por lo que es **PROCEDENTE** la aplicación de la sanción de cierre temporal del establecimiento comercial denominado ALMACEN PASABIEN, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 86 del Código Tributario.

4.2 Desarrollo

Los documentos incluidos en el presente caso práctico son:

4.2.1 FASE ADMINISTRATIVA:

- a) Nombramiento
- b) Requerimiento de Información
- c) Cédula de Notificación
- d) Información del Registro Tributario Unificado
- e) Cédula de Corte de Formas
- f) Acta Administrativa
- g) Informe de Actuaciones
- h) Cédula de Marcas de Auditoria
- i) Providencia de Traslado a la Gerencia de Asuntos Jurídicos

4.2.2 FASE JUDICIAL:

- a) Solicitud de Cierre temporal del establecimiento comercial ALMACEN PASABIEN
- b) Resolución de trámite, por el Juzgado de Paz del Ramo Penal
- c) Notificaciones
- d) Audiencia de solicitud de cierre temporal, sentencia y notificación

- e) Recurso de Apelación, interpuesto por SAT
- f) Resolución de trámite, por el Juzgado de Paz del Ramo Penal
- g) Notificaciones
- h) Sentencia, emitida por el Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente del Departamento de Zacapa
- i) Amparo ante la Honorable Sala Sexta de la Corte de Apelaciones de Zacapa, interpuesto por SAT
- j) Sentencia emitida por la Sala Sexta de la Corte de Apelaciones de Zacapa, constituida en Tribunal de Amparo

Programa: **07-11-01-00-04-842-2006**
Coordinación: **REGIONAL NORORIENTE**
Número: **PF-2006-4-62**

NOMBRAMIENTO

Zacapa, 13 de marzo de 2006

Señor(es):

MANUEL ESTUARDO MORALES PEREZ (SUPERVISOR TRIBUTARIO)
FERNANDO JOSE FAJARDO MIRANDA
BRENDA CECILIA DIAZ GIRON
CARLOS EDMUNDO LINARES ESPAÑA

Con base en los artículos 19, 98, 100, y 146 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario, y el artículo 3, literales a), f), g), e i) del Decreto Número 1-98 del mismo Organismo, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, se les nombra para que, en forma individual o conjunta, verifiquen el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo del(de los) contribuyente(s) propietario(s) del(de los) establecimiento(s) ubicado(s) en **el Departamento de Zacapa, sus municipios, aldeas, caseríos y colonias que le sean inherentes, los días comprendidos del 13 al 15 de marzo de 2006**. Para tal efecto deberán constituirse en dicho(s) establecimiento(s) y verificar que entre otras obligaciones tributarias, el(los) propietario(s) cumpla(n) con: 1. Haber gestionado su inscripción y la de su establecimiento en los registros de esta Superintendencia; 2. Haber requerido autorización para la impresión de facturas; 3. Emitir factura por cada transacción de venta realizada; 4. Contar con libros de ventas y de compras de IVA y tenerlos operados al día. Para el efecto podrá requerir acceso inmediato a todo tipo de documentación relacionada con las ventas y prestaciones de servicios, tales como copias de vouchers emitidos por cobros realizados mediante tarjetas de crédito o débito que obren en el establecimiento. De igual forma, para el cumplimiento de esta labor podrán efectuar notificaciones personales de documentos tales como, requerimientos de información, conferimientos de audiencias, dictámenes, opiniones, resoluciones, etc.

Lo anterior no altera de forma alguna la facultad que el Código Tributario otorga a la Superintendencia de Administración Tributaria, en cuanto a la realización de verificaciones futuras conforme los alcances y procedimientos de otros programas. De lo actuado deberán rendir informe, acompañando la documentación relativa a los ajustes y sanciones sobre el régimen tributario y aduanero que correspondan. De la misma forma deberán denunciar ante autoridad competente hechos que pudieran constituir faltas o delitos, incluyendo las acciones que constituyan resistencia a la acción fiscalizadora, conforme lo establece el artículo 93 del Código Tributario.

Atentamente,

Lic. Miguel Angel Portillo Portillo
Jefe del Departamento de Fiscalización
Coordinación Regional Nororiental

**ESTIMADO CONTRIBUYENTE, EN CASO DE DUDA FAVOR COMUNÍQUESE A LOS
TELÉFONOS: 79415916, 79415918 Y 79415920.**

REQUERIMIENTO DE INFORMACION : PF-2006-4-62-1

CONTRIBUYENTE: Gladys Esperanza Portillo Franco
NIT: 2555837-S

Con base en el contenido de los artículos 19, 98, 100, y 112 del Código Tributario, Decreto número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario y sus reformas, inciso a) del artículo 3 del Decreto número 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria ambos Decretos del Congreso de la República de Guatemala, el (los) auditor (es) nombrado (s) según **Nombramiento número** PF-2006-4-62 de fecha 13 de marzo de 2006, para verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por este medio le requiere (n) presentar la siguiente documentación que se marca con una "X" en el cuadro siguiente:

Nombre del establecimiento: ALMACEN PASABIEN
Ubicado en: 3ª. Calle 3-12 zona 1, ciudad de Zacapa

- | | |
|---|---|
| 1. Original y fotocopia de la Patente de Comercio de Empresa | |
| 2. Talonario de Facturas de ventas y/o servicios prestados en uso | X |
| 3. Control de ventas o servicios prestados | |
| 4. Patente para el expendio de bebidas alcohólicas | |
| 5. Libro de control de huéspedes | |
| 6. Resolución de autorización de uso de máquinas registradoras | |
| 7. Otros: fotocopia de última factura emitida | X |

Los documentos requeridos deben ser presentados a el (los) Auditor (es) actuante (s) al momento de la revisión; en incumplimiento a lo solicitado por el presente requerimiento se procederá conforme la Legislación vigente de acuerdo a la actividad económica a que se dedica.

Lugar y Fecha: Zacapa, 13 de marzo de 2006

LIC. BRENDA CECILIA DIAZ GIRON
Auditor Tributario I
f. *Coordinación Regional Nororiente*

LIC. BRENDA CECILIA DIAZ GIRON

Firma y Sello Supervisor Tributario

LIC. CARLOS EDMUNDO LINARES ESPAÑA
Auditor Tributario I
f. *Coordinación Regional Nororiente*

LIC. CARLOS EDMUNDO LINARES ESPAÑA

Firma y Sello Auditor Tributario

CEDULA DE NOTIFICACION

En el municipio de: Zacapa -----

del departamento de: Zacapa -----

siendo las doce horas con diez minutos

del día trece de marzo del año dos mil seis,

en : 3ª. Calle 3-12, zona 1, -----

**NOTIFIQUE A:
GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO**

el contenido del NOMBRAMIENTO Y REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN No.

PF-2006-4-62 Y PF-2006-4-62-1

de fechas: trece de marzo de dos mil seis, respectivamente-----

Entregándole una copia de la misma, por medio de esta cédula, que recibió **el (la) señor (a)
GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO** -----

quién bien enterado **(a)** _____ si _____ firma . **DOY FE.**

(F) GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO

No. de cédula: R-19 10,504

Extendida en: Teculután, Zacapa.

(F) LIC. BRENDA CECILIA DIAZ GIRON
Auditor Tribuario I
Comisión Regional Nororiental
NOTIFICADOR
FIRMA Y SELLO

Sistema Integrado de Administración Tributaria – SAT
Registro Tributario Unificado
Registro Del Contribuyente

NIT	2555837-S		
Nombre o razón social:	GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO		
Domicilio Fiscal:	3ª CALLE 3-12 Zona 1, ZACAPA, ZACAPA		
Departamento:	ZACAPA	Teléfono:	78598550
e-mail:		Fax:	
Nacionalidad:	GUATEMALTECA	Cédula/Pasaporte	R-19 10504
Género:	FEMENINO	Nacimiento	01/11/1973
Número de Colegiado:		Fecha Colegiado	
Organización Legal:	INDIVIDUAL		
Actividad Económica:	VENTA AL POR MENOR EN ALMACENES NO ESPECIALIZADOS CON SURTIDO COMPUESTO PRINCIPALMENTE DE ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO		
Número de Escritura:		Fecha escritura:	
Inscrip. Registro Mercantil:		Inscrip. Registro Civil:	
Inscrip. def.Reg. Mercantil:		Inscripción RTU:	
Estatus:	ACTIVO	última modificación:	05/12/2005
Fecha fallecimiento:			

AFILIACIONES

Impuesto afiliado	Régimen	Nombre de la Obligación	Formulario No	Frecuencia de pago	Forma de calcular
IVA domestico	General	Pago IVA personal individual comerciante	201	Mensuales	Diferencia entre IVA cobrado e IVA pagado
ISR	Optativo	Pago Anual	101	Pago Anual	31% sobre renta imponible
IETAAP	ISR acreditable al IETAAP	Pago Trimestral	16	Pagos Trimestrales	Base imponible X Tarifa vigente

ESTABLECIMIENTOS

Número Establecimiento	Nombre Comercial	Domicilio Comercial	Estatus	Fecha Inicio Operaciones	Fecha Última Modificación
1	ALMACEN PASABIEN	3ª. Calle 3-12 zona 1, Zacapa, Zacapa.	A	27/01/2004	

	INICIALES	FECHA
PREPARADO	B.C.D.G.	13/03/2006
REVISADO	M.M.	16/03/2006

CEDULA DE FORMAS Y SALVAGUARDA

CONTRIBUYENTE: Gladys Esperanza Portillo Franco
NIT: 2555837-S
NOMBRE COMERCIAL: ALMACEN PASABIEN
DOMICILIO COMERCIAL: 3ª. Calle 3-12 Zona 1, ciudad de Zacapa

TIPO DE DOCUMENTO	SERIE	ULTIMA UTILIZADA		No. SIGUIENTE POR UTILIZAR	DATOS AUTORIZACION			
		NUMERO	FECHA		RESOLUCION No.	FECHA	DEL No.	AL No.
Factura	@	788	12/03/2006	789	2005-1-20-7673	05/12/2005	501	900

FUENTE: Talonario de facturas de ventas y servicios prestados en uso, y resolución de autorización de documentos.

ALCANCE: Determinar si los documentos que utiliza el contribuyente en su establecimiento comercial cumplen con los requisitos legales que exige la normativa vigente, así como verificar la emisión y entrega de facturas por las ventas y servicios prestados

CONCLUSIÓN: Se determinó lo siguiente:

- Los documentos en uso cumplen con los requisitos establecidos por la norma vigente.
- Los documentos en uso están debidamente autorizados por la SAT.
- La ultima factura emitida es la numero 788

Por medio de este documento, se hace constar que la documentación solicitada por los Representantes de la Superintendencia de Administración Tributaria, fue examinada y devuelta a entera satisfacción.

Firma:

GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO

LIC. BRENDA CECILIA DIAZ GIRON
Auditor Tribuário I
Coordinación Regional Nororiente

LIBRO DE ACTAS DE HOJAS MOVIBLES, CRNO

Acta número cinco mil quinientos cuarenta (5540). En el municipio de Zacapa, del departamento de Zacapa, siendo las trece horas con cero minutos, del trece de marzo de dos mil seis, reunidos en: 3ª. Calle 3-12, Zona 1, dirección del establecimiento comercial denominado: ALMACEN PASABIEN propiedad del contribuyente Gladys Esperanza Portillo Franco, las siguientes personas: Gladys Esperanza Portillo Franco en calidad de contribuyente, Brenda Cecilia Díaz Girón y Carlos Edmundo Linares España, en calidad de Auditores y Notificadores Tributarios, ambos de la Superintendencia de Administración Tributaria; quienes acreditan la calidad con el nombramiento número PF-2006-4-62 de fecha 13 de marzo de 2006, emitido por el Jefe del Departamento de Fiscalización, Coordinación Regional Nororiente, con el objeto de verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente en mención y dejar constancia documentada de los hechos que puedan constituir infracciones. **PRIMERO:** Como resultado de la verificación de las obligaciones tributarias del contribuyente citado en la comparecencia de esta acta se estableció lo siguiente: que derivado de la revisión de la documentación y la aplicación de la técnica de observación se determinó que la contribuyente no emitió ni entregó diez (10) facturas por igual número de ventas realizadas por concepto de productos de consumo diario o de primera necesidad. **SEGUNDO:** Se le pregunta al contribuyente si quiere manifestarse a lo que indica lo siguiente: “que emite una factura al final del día por el total de las ventas efectuadas, y que desconocía que ese procedimiento fuera incorrecto, pero que se compromete a emitir facturas por todas las ventas realizadas, además manifiesta que las facturas no las emitió por la urgencia con que compraron los clientes”. **TERCERO:** No habiendo más que hacer constar se da por terminada la presente en el mismo lugar y fecha, cuarenta y cinco minutos después de su inicio, quienes enterados de su contenido, objeto, validez y demás efectos legales firman los que en ella intervinieron.

GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO

*LIC. CARLOS EDMUNDO LINARES ESPAÑA
Auditor Tributario I
Coordinación Regional Nororiente*

*LIC. BRENDA CECILIA DÍAZ GIRÓN
Auditor Tributario I
Coordinación Regional Nororiente*

INFORME DE ACTUACIONES

LIC. MIGUEL ANGEL PORTILLO PORTILLO
JEFE DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACIÓN
COORDINACIÓN REGIONAL NORORIENTE
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Zacapa, 15 de marzo de 2006

En cumplimiento al Nombramiento PF-2006-4-62 del 13 de marzo de 2006, Brenda Cecilia Díaz Girón y Carlos Edmundo Linares España, Auditores Tributarios I, se constituyeron en el establecimiento comercial “**ALMACEN PASABIEN**”, con dirección comercial en: 3ª. Calle 3-12 zona 1 del departamento de **Zacapa**, propiedad del contribuyente: **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO**, con **NIT: 2555837-S**; con el objeto de verificar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias, se le informa lo siguiente:

I. ALCANCE

Constatar la emisión y entrega de facturas por las ventas y servicios prestados en el establecimiento mencionado.

II. PROCEDIMIENTOS APLICADOS

1. El 13 de marzo de 2006, fue notificado legalmente el Nombramiento y Requerimiento de Información número PF-2006-4-62-1, por medio de cédula de notificación de la misma fecha.
2. El contribuyente cumplió con presentar la documentación solicitada en el Requerimiento de Información antes mencionado.

III. RESULTADOS

Derivado de la revisión efectuada se determinó lo siguiente:

1. Que habiendo examinado la documentación a través de procedimientos de auditoría, se determinó que la contribuyente no emitió ni entregó diez (10) facturas por igual número de ventas realizadas por concepto de productos de consumo diario o de primera necesidad.
2. De la documentación que se tuvo a la vista no se obtuvieron fotocopias, debido a que la contribuyente se negó a proporcionarnos las mismas.¹⁶
3. Según facturas de ventas en uso, al momento de la presencia fiscal, la última factura emitida era la número 788.
4. De lo actuado se dejó constancia del hecho en el Acta número 005540 del 13 de marzo de 2006.

IV. CONCLUSIÓN

El contribuyente no emitió y no entregó 10 facturas por igual número de ventas al contado realizadas; infringiendo los artículos 29 literal a) y 34 del Decreto número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo tanto incurrió en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2) del artículo 85, Código Tributario y sus reformas; ambos Decretos del Congreso de la República.

V. RECOMENDACIONES

1. Aplicar la sanción que establece el artículo 86 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario.

¹⁶

La facultad de requerir fotocopias al contribuyente por parte de SAT, se encuentra regulado en el artículo 100 del artículo 100 del Código Tributario, sin embargo el mismo actualmente se encuentra suspendido por la Corte de Constitucionalidad, según sentencia en expedientes acumulados 112 y 122-2004, publicado el 19 de febrero de 2004.

2. Trasladar el presente expediente a la Gerencia de Asuntos Jurídicos para iniciar el trámite de **CIERRE TEMPORAL** del establecimiento comercial “**ALMACEN PASABIEN**” ubicado en 3ª. Calle 3-12 zona 1, departamento de Zacapa, propiedad del contribuyente **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO**, con **Número de Identificación Tributaria 2555837-S**.

Atentamente,

LIC. BRENDA CECILIA DIAZ GIRON
Auditor Tribuário I
Coordinación Regional Nororiente

LIC. CARLOS EDMUNDO LINARES ESPAÑA
Auditor Tribuário I
Coordinación Regional Nororiente

LIC. MANUEL ESTUARDO MORALES PEREZ
Supervisor Tribuário
Coordinación Regional Nororiente

	INICIALES	FECHA	PT
Hecho por:	BCDG	13/03/2006	
Revisado:	MM	16/03/2006	

CEDULA DE MARCAS DE AUDITORIA

NOMBRE O DENOMINACIÓN SOCIAL:
GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO

NIT:
2555837-S

NOMBRE COMERCIAL:
ALMACEN PASABIEN

MARCA	SIGNIFICADO
✓	Revisado o Verificado
DA	Documentos Autorizados por SAT
D	Cotejado contra documentos originales (incluye facturas, patentes, resoluciones, nombramientos de representantes legales, Escrituras de constitución, etc.)
S	Cotejado contra el SAIT y/o R.T.U.
	Va al folio número
	Viene del folio número
N/A	No aplica
@	Documentos si cumplen con requisitos legales
Ⓢ	Documentos no cumplen con requisitos legales
CPC	Copia proporcionada por el contribuyente
√	Venta por la cual no se emitió ni se entregó la factura
f	Folio

**COORDINACION REGIONAL NORORIENTE DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION,
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Zacapa, diecisiete de marzo de dos mil seis.

PROVIDENCIA: SAT-CRNO-DF-PF-146-2006

ASUNTO:

TRASLADO DEL EXPEDIENTE No. **2006-02-20-44-0000346** DEL CONTRIBUYENTE: **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO**, CON NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA: **2555837-S**, A LA GERENCIA DE ASUNTOS JURÍDICOS, DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA PARA QUE SE SIRVA PROCEDER CONFORME EL ARTICULO 86 DEL DECRETO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA, CODIGO TRIBUTARIO Y SUS REFORMAS.

Adjunto a la presente once (11) folios en el que se incluye esta providencia, que corresponde al contribuyente indicado en el asunto y fueron generados por el Nombramiento **PF-2006-4-62** de fecha trece de marzo de dos mil seis.

El objeto es aplicar la sanción de **CIERRE TEMPORAL DEL ESTABLECIMIENTO** “**ALMACEN PASABIEN**”, ubicado en: 3ª. Calle 3-12 zona 1, departamento de Zacapa, propiedad del contribuyente **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO**, con número de Identificación Tributaria: **2555837-S**, según lo estipulado en el artículo 86 del Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas.

*Lic. Miguel Angel Portillo Portillo
Jefe del Departamento de Fiscalización
Coordinación Regional Nororiente*

RESOLUCION DE TRÁMITE

C-418-2006.of.1º. JUZGADO DE PAZ, MUNICIPIO DE ZACAPA, DEPARTAMENTO DE ZACAPA; **VEINTIUNO DE MARZO** DEL AÑO DOS MIL SEIS. -----

I. Por recibida la solicitud anterior, proveniente de la Superintendencia de Administración Tributaria; **II.** Con base a los documentos adjuntos se admite para su trámite y se tiene por acreditada la calidad con que actúa el abogado **CARLOS LEONEL HERNANDEZ ORTEGA**, iníciase para el efecto el expediente respectivo; **III.** Tómese nota del lugar señalado para recibir citaciones y notificaciones; **IV.** Se tiene por ofrecidos y por individualizados los medios de prueba propuestos; **V.** Como lo solicita el presentado, se señala la AUDIENCIA ORAL Y PUBLICO, el día **VEINTIDOS DE MARZO** DEL AÑO DOS MIL SEIS, a las DIEZ HORAS debiendo comparecer las partes con sus respectivos medios de prueba; **VI.** Practíquese cuanta diligencia sea necesaria y oportunamente resuélvase conforme a derecho corresponde; **VII.** Notifíquese. Artículos 66, 67, 68, 70, 84, 85, 86 del Código Tributario; 141, 142, 143 de la Ley del Organismo Judicial.

LUIS FERNANDO TORRES ESPAÑA
JUEZ DE PAZ

OSCAR RANDOLFO YAQUE GÓMEZ
SECRETARIO

NOTIFICACIÓN DE RESOLUCIÓN DE TRÁMITE

C-418-2006.of. 1º. NOTIFICACIÓN: En la tercera calle numero catorce guión treinta y seis de la zona uno de la ciudad de Zacapa; a los veintiún días del mes de marzo de dos mil seis, en la sede de la SAT se notifico al **ABOGADO CARLOS LEONEL HERNANDEZ ORTEGA**, el contenido de la resolución de fecha veintiuno de marzo de dos mil seis dictada por el Juzgado de Paz de la ciudad de Zacapa; quien quedó debidamente enterado de su contenido y obligación las recibe y si firma. DOY FE.

C-418-2006.of. 1º. NOTIFICACIÓN: En tercera calle tres guión doce zona uno, de la ciudad de Zacapa; a los veintiún días del mes de marzo de dos mil seis, notifico a la señora **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO**, el contenido de la resolución de fecha veintiuno de marzo de dos mil seis dictada por el Juzgado de Paz de la ciudad de Zacapa; quien la recibe a entera satisfacción y quedó debidamente enterada de su contenido y obligación las recibe y si firma. DOY FE.

P. No. 418-2006. Of. 1º.

AUDIENCIA DE SOLICITUD DE “CIERRE TEMPORAL”.: En el municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, siendo las **diez horas en punto del veintidós de marzo de dos mil seis**, en la sede del Juzgado de Paz, ante el infrascrito Juez y Secretaria que autoriza, comparecen la contribuyente **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO** acompañada de sus Abogados **JULIO ROLANDO CHE MARTINEZ**, colegiado número tres mil ciento ochenta y uno, y **GUSTAVO ADOLFO CHE MAYORGA** colegiado número siete mil quinientos sesenta y tres, lo cuál comprueban con el carné del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, así mismo el Licenciado **CARLOS LEONEL HERNÁNDEZ ORTEGA** Mandatario Especial Judicial con Representación de la Superintendencia de Administración Tributaria de datos de identificación obrantes en el presente proceso, por lo que en este momento se omiten, con el objeto de llevar a cabo audiencia señalada para el día de hoy, por lo que se procede de la siguiente manera: **PRIMERO:** se procede a escuchar al Licenciado representante de la Superintendencia de Administración Tributaria y éste **MANIFIESTA:** Que ratifico la solicitud de cierre y no tienen ningún otro medio de prueba que aportar a la presente diligencia que todo se encuentra ya en el expediente respectivo. **SEGUNDO:** Seguidamente se procede a Amonestar a la contribuyente señora **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO** para que en el curso de la presente diligencia se conduzca con solo la verdad, lo cual así ofrece hacerlo, por lo que se le invita a la contribuyente a que indique sus datos personales, indicando la misma que su nombre completo y usual es como quedó escrito anteriormente y ser de treinta y cinco años de edad, casada, guatemalteca, Maestra de Educación Primaria, originaria de la ciudad de Zacapa, vecina y con residencia en tercera avenida tres guión doce zona uno de la ciudad de Zacapa, de esta jurisdicción municipal, lugar que señala para recibir citaciones y notificaciones, hija de Arturo Portillo Castañeda y de Lesbia Franco Aldana, se identifica con cédula de vecindad número de orden R-diecinueve y de registro diez mil quinientos cuatro, documento que se tiene a la vista y le es devuelto en este momento; **TERCERO:** Sobre la infracción que se le sindicó **MANIFIESTA:** No estoy de acuerdo en el cierre de mi negocio ya que como usted se a dado cuenta señor Juez, los clientes que llegan a comprar no esperan la factura correspondiente, pero la misma si se hace, que también al final del día se hacen. **CUARTO:** Se procede a escuchar a los Abogados propuestos por la contribuyente, quienes en forma separada **MANIFIESTAN:** El primero mencionado al inicio de la

presente expone: En el presente caso se a violado flagrantemente los principios constitucionales que regulan el debido proceso y la legítima defensa, puesto que de conformidad con las actuaciones existe dentro del procedimiento el informe de fecha quince de marzo de dos mil seis que consiste en el informe rendido al Licenciado Miguel Ángel Portillo Portillo, firmado por Brenda Cecilia Díaz Girón y Carlos Edmundo Linares España, en el mismo informe se hace la recomendación de aplicar sanción a las señora Gladys Esperanza Portillo Franco sin haberse cumplido con lo que imperativamente establece el artículo 127 que contiene la obligación de notificar toda audiencia opinión, dictamen o resolución y el artículo 130 que taxativamente ordena cuales serán las notificaciones personales, en el presente caso se considera que se está aplicando la medida de terrorismo fiscal al no darse cumplimiento a dichas resoluciones que orden determinado preceptos por lo que habiendo violación a la garantía constitucional impone la declaratoria de procedimiento viciado y se pide por ello que se ordene el sobreseimiento de este proceso en virtud de las violaciones constitucionales denunciadas, para acreditar por otro lado el cumplimiento de las normas legales tributarias en este momento se le entrega al señor Juez para su inmediato reconocimiento el talonario de facturas de ventas en uso durante la presencia fiscal, el cual contiene veinte facturas del trece de marzo del dos mil seis, del negocio **“ALMACEN PASABIEN”** con lo cual se acreditan en forma fehaciente el hecho de que si se dieron facturas el trece de marzo del dos mil seis, las cuales se dejan certificadas en autos y solicito me sean devueltas, proponemos como prueba testimonial al señor Edgar Sarmiento y Marcia Portillo que declararán sobre lo que les conste en los hechos investigados a efecto de que se declare sin lugar la petición de Cierre Temporal del negocio de la Señora Gladys Esperanza Portillo Franco; El segundo Abogado expone lo mismo que manifestó anteriormente el primer Abogado; seguidamente el Abogado Mandatario de la Superintendencia de Administración Tributaria se pronuncia en relación a los medios de pruebas aportados por la defensa en la forma siguiente: Que el talonario de facturas acompañados, en fecha previa y posterior a la presencia fiscal aparecen emitidas veinte facturas a nombre de Clientes Varios, estando inmersa entre ellas la número setecientos ochenta y ocho (788), sin embargo la misma era la última que se encontraba emitida y entregada durante la presencia fiscal realizada, por lo que ruego al señor Juez las tome en consideración: **QUINTO:** En este momento se procede a escuchar a los testigos propuestos por la contribuyente, siendo el primero de ellos **EDGAR SARMIENTO**, y la segunda **MARCIA**

PORTILLO, pero en este mismo momento cuando la contribuyente escucha quienes son las personas permitidas como testigos en los casos como este, el Juez le manifiesta que los mismos no pueden ser escuchados en virtud de que el primero de los testigos mencionados es esposo de la contribuyente y la segunda es su hermana. Por su parte el Infrascrito Juez de Paz procede a dictar la resolución que corresponde.-----

JUZGADO DE PAZ DEL MUNICIPIO DE ZACAPA, DEPARTAMENTO DE ZACAPA, VEINTIDOS DE MARZO DEL AÑO DOS MIL SEIS.-----

Se tiene a la vista para resolver el presente caso con el número cuatrocientos dieciocho uno guión dos mil seis donde aparece como infractora la contribuyente **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO**, y como solicitante la **SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, y-----

CONSIDERANDO: Establece nuestra Constitución Política que 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. La Ley del Organismo Judicial establece que es inviolable la defensa de la persona y de sus derechos. Ninguno puede ser juzgado por comisión o por tribunales especiales. Nadie podrá ser condenado ni privado de sus derechos sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal seguido ante Juez o tribunal competente preestablecido, en que se observan las formalidades y garantías esenciales del mismo y tampoco podrá ser afectado temporalmente en sus derechos sino en virtud de procedimiento que reúna los mismo requisitos. El Código Tributario establece que la aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala los contenidos en este Código, en las Leyes Tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial. También establece que toda audiencia, opinión, dictamen o resolución debe hacerse saber a los interesados en la forma legal y sin ello no quedan obligados, ni se les puede afectar en sus derechos. También se le notificará a las otras personas a quienes la resolución se refiere.-----

CONSIDERANDO: En el presente caso de estudio se desprende que Carlos Leonel Hernández Ortega en su calidad de Mandatario Especial Judicial con representación de la Superintendencia de Administración Tributaria, solicita que al finalizar la audiencia correspondiente con base en los medios de prueba aportados en su escrito inicial se emita la resolución ordenando el cierre temporal del establecimiento comercial denominado **ALMACEN PASABIEN** ubicado en tercera calle tres guión doce zona uno de

la ciudad de zacapa, establecimiento comercial propiedad de la contribuyente **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO**, por incumplido con lo que establece el artículo 85 numeral 2º del Código Tributario el cuál preceptúa que se aplicará la sanción de cierre temporal de empresas, o negocios cuando no se emita o no se entregue la factura en forma y plazo establecido en las leyes tributarias específicas. Al ser escuchadas las partes y examinar las pruebas documentales aportadas por la solicitante se determina que en una de las pruebas documentales aportadas se encuentra el acta número cinco mil quinientos cuarenta del libro de actas de hojas movibles redactada con fecha trece de marzo del año dos mil seis, la que se encuentra ratificada y firmada por la señora **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO** como contribuyente Brenda Cecilia Díaz Girón y Carlos Edmundo Linares España, Auditores y Notificadores Tributarios, la que en su punto segundo dice: El contribuyente manifiesta que emite una factura al final del día por el total de las ventas efectuadas y que desconocía que ese procedimiento fuera el correcto, pero que se compromete a emitir facturas por todas la ventas realizadas, además manifiesta que las facturas no las emitió por la urgencia en que compraron los clientes: dicha acta fue redactada en cumplimiento al nombramiento número PF-2006-4-62 de fecha trece de marzo de dos mil seis con el objeto de verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas relacionadas con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto sobre la Renta y Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, así como verificar la emisión de las facturas por las ventas que se realicen en el establecimiento comercial denominado **ALMACEN PASABIEN** ubicado en tercera calle tres guión doce zona uno de la ciudad de zacapa, propiedad de la contribuyente **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO** con número de identificación tributaria dos millones quinientos cincuenta y cinco mil ochocientos treinta y siete guión S, así mismo se encuentra la cédula de notificación a la señora **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO** el contenido del nombramiento y requerimiento ya indicado, documentos que en la presente audiencia son ratificados por la parte actora. Al escuchar a la contribuyente en su declaración también manifiesta que desconocía el procedimiento a seguir pero que las facturas las hacía al final del día, lo que se considera como una aceptación expresa de lo manifestado en el punto segundo del acta ya indicada. La parte infractora también propuso la declaración de los testigos **EDGAR SARMIENTO Y MARCIA PORTILLO** las que no fueron escuchadas por ser testigos inhábiles no puede dársele valor probatorio por lo que este Juzgado es del criterio

que con la documentación aportada por la Superintendencia de Administración Tributaria y la declaración de la señora **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO** en la que acepta que el hecho que se le atribuye es procedente acceder a lo solicitado por la Superintendencia de Administración Tributaria en el sentido de Cerrar Temporalmente el establecimiento comercial propiedad de la contribuyente por no emitir las facturas exigidas por la Leyes Tributarias específicas en el plazo y forma establecido en las mismas y no estimándose necesarias ulteriores diligencias se procede a resolver así. Artículos: 12, 203, 204, 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala; 485, 86, 127, 131, del Código Tributario Decreto 6-91; 15, 169, 488, 489, 490, y 491 del Código Procesal Penal; 9, 10, 16, 141, 142, 143 de la Ley del Organismo Judicial. -----

POR TANTO: Este Juzgado con base en lo considerado y leyes citadas al resolver **DECLARA:** I) Incorpórese a sus antecedentes las **veinte fotocopias simples** que la contribuyente presenta como medios de prueba; II) **SE ORDENA EL CIERRE TEMPORAL DEL ESTABLECIMIENTO COMERCIAL DENOMINADO “ALMACEN PASABIEN”** ubicado en tercera calle tres guión doce zona uno de la ciudad de zacapa, propiedad de la contribuyente **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO** con número de identificación tributaria dos millones quinientos cincuenta y cinco mil ochocientos treinta y siete guión S por término mínimo de **DIEZ DIAS CONTINUOS**, el que se ejecutará a partir que el presente fallo se encuentre firme: III) No se hace especial condena en costas en virtud de que la infractora actuó de buena fe en el presente proceso; IV) Hágase saber a las partes el derecho que les asiste de impugnar la presente resolución en la forma y plazo establecido en la Ley; V) En virtud que esta resolución es dictada dentro de una audiencia la misma surte efecto de notificación para las partes. Se termina la presente diligencia en el mismo lugar y fecha, dos horas y cinco minutos después de la hora de inicio, la cual es leída por los comparecientes y bien enterados de su contenido, objeto, validez y demás efectos legales, la ratifican, aceptan, y firman juntamente con el infrascrito Juez de Paz y Secretaria que autoriza.-----

LUIS FERNANDO TORRES ESPAÑA
P. No. 418-2006.- Sria., JUEZ DE PAZ

GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO
CONTRIBUYENTE

LIC. CARLOS LEONEL HERNANDEZ ORTEGA
REPRESENTANTE DE SAT

LIC. JULIO ROLANDO CHE MARTINEZ
ABOGADO Y NOTARIO Colegiado No. 3,1811

Lic. GUSTAVO ADOLFO CHE MAYORAGA
ABOGADO Y NOTARIO Colegiado No. 7563

IRIS ANETH MARTINEZ KELLY
SECRETARIA.

SEÑOR JUEZ DE PAZ DEL RAMO PENAL, DEL MUNICIPIO DE ZACAPA, DEPARTAMENTO DE ZACAPA.

GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO, de datos de identificación personal anteriormente consignados, ante usted comparezco actuando bajo la dirección y procuración de los Abogados **Julio Rolando Che Martínez y Gustavo Adolfo Che Mayorga**, quienes actuarán en forma conjunta o separada, indistintamente. Señalo para recibir notificaciones el bufete profesional ubicado en la oficina número tres, del edificio Centro Comercial de Oriente, Calzada Miguel García Granados, de la zona cuatro de la ciudad de Zacapa del departamento de Zacapa. Ante usted con todo respeto comparezco a interponer **RECURSO DE APELACIÓN**, en contra de la Sentencia proferida por este Juzgado con fecha veintidós de marzo de dos mil seis, por lo que atentamente comparezco y,

EXPONGO:

- i) Que fui notificada de la resolución dictada por ese Juzgado con fecha veintidós de marzo de dos mil seis, por medio de la cual se ordena el cierre temporal del negocio de mi propiedad denominado “ALMACEN PASABIÉN” ubicado en tercera calle tres guión doce zona uno de la ciudad de zacapa.
- ii) En virtud de estar inconforme con dicha resolución, por este acto, estando en tiempo y modo, presento en contra de la misma el correspondiente RECURSO DE APELACIÓN ya que dentro del procedimiento sustanciado en mi contra, se violaron normas de garantías constitucionales como el debido proceso y el derecho de defensa que establece y garantiza la Constitución Política de la República de Guatemala.
- iii) El procedimiento en sí ha sido defectuoso y viciado y prueba de ello es que se me acusa sin prueba alguna, de que yo en actividades comerciales evadí el impuesto que corresponde al IVA al no dar factura por ventas realizadas el día trece de marzo de dos mil seis, lo que es totalmente falso pues efectivamente en las ventas realizadas sí di facturas como lo demuestro con las facturas que en fotocopia entregué al señor Juez de autos y obran dentro del proceso respectivo.
- iv) Sin embargo y esto es elocuente, aparece dentro del expediente, un informe circunstanciado rendido al Licenciado Miguel Angel Portillo Portillo, firmado por Brenda Cecilia Díaz Girón y Carlos Edmundo Linares España, ambos

Audidores Tributarios, de fecha quince de marzo de dos mil seis, recomendación que solicita se me sancione, y dicho informe permaneció en el más sumarisimo de los secretos, olvidando que el artículo 127 del Código Tributario impone la obligación de notificar toda audiencia, opinión, dictamen o resolución, requisito sin el cual no se puede afectar en los derechos de los interesados; asimismo el artículo 130 del mismo legis corpus detalla cuales son las obligadas notificaciones personales y ÉSTA LO ES; sin embargo nunca se me hizo notificación alguna con lo que se vició el procedimiento y se me impidió por consecuencia, preparar mi defensa pues las resoluciones dice la ley las ignoré, incumpliendo el ente Tributario con lo que dice su propia ley.

- v) La acusación de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT es imprecisa, vaga y confusa. Dice que yo omití dar facturas pero no dice la hora, a quién, por qué valor y el concepto de la misma. Esto no puede ser subsanado por ese ni por otro Juzgado, porque la acusación debe ser clara y precisa, no incongruente y reticente como en el presente caso. Además, todo hecho supuestamente delictivo tiene que ser probado y en el caso aquo, obran dentro del expediente facturas del día trece de marzo de dos mil seis, que demuestran que sí se cumplieron con los requisitos tributarios.
- vi) En virtud de ello presento en contra de la sentencia dictada por ese Juzgado, **RECURSO DE APELACIÓN** a efecto de que se eleven los autos a la instancia superior.

MEDIOS DE PRUEBA:

Las facturas que en fotocopia obran dentro del proceso y que demuestran que el día trece de marzo de dos mil seis, sí extendí en mi negocio ya identificado, facturas por las compras o consumos hechos.

FUNDAMENTO DE DERECHO:

El Código Procesal Penal dice: "Artículo 491. Contra las sentencias dictadas en esta clase de juicios procederá el recurso de apelación, del que conocerá el juzgado de primera instancia competente que resolverá dentro del plazo de tres días y con certificación de lo resuelto devolverá las actuaciones inmediatamente. La apelación se interpondrá verbalmente o por escrito con expresión de agravios dentro del término de dos días de notificada la sentencia".

PETICION:

- I) Que se de por recibido el presente memorial y se agregue a sus antecedentes dándosele el trámite respectivo;
- II) Que en virtud de tener que remitirse al Juzgado de Primera Instancia Departamental de Zacapa, desde ya se tenga como abogado director y procurador al auxiliante y como lugar para recibir notificaciones el señalado;
- III) Que se tengan por ofrecidos los medios de prueba individualizados;
- IV) Que se tenga estando en tiempo y en forma, interpuesto de mi parte **RECURSO DE APELACIÓN** en contra de la sentencia impugnada y que identifique con anterioridad, de fecha veintidós de marzo de dos mil seis, del Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, Departamento de Zacapa;
- V) Que se eleven los autos al Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente del departamento de Zacapa, que es el órgano jurisdiccional competente para conocer de este recurso de apelación;
- VI) Que oportunamente se dicte por el órgano competente la resolución que en derecho corresponde, **REVOCANDO** la sentencia impugnada y que por consecuencia se declare que **NO HA LUGAR AL CIERRE TEMPORAL DEL NEGOCIO "ALMACEN PASABIEN"** en virtud de no haberse demostrado infracción tributaria por parte del ente acusador;
- VII) Que se condene en costas procesales a la Superintendencia de Administración Tributaria SAT por su notoria y evidente mala fe. Me fundo para pedir en los artículos 1, 2, 6, 9, 14, 15, 19, 21, 47, 67, 74, 85, 86, 127, 127, 129, 130, 131, 133, 151 del Código Tributario; 37, 38, 39, 40, 43, 47, 112, 160, 167, 168, 215, 507 y 509 del Código Procesal Penal; 10, 16, 52, 57, 94, 95, 159, 169, 188 y 190 de la Ley del Organismo Judicial. Acompaño cuatro copias de este memorial. Zacapa, 24 de Marzo de 2006

En su auxilio:

Licenciado
Gustavo Adolfo Che Mayorga
Abogado y Notario

Organismo Judicial
Juzgado de Paz
Zacapa

Juzgado de Paz
Secretaría
Organismo Judicial

RESOLUCIÓN DE TRÁMITE, RECURSO DE APELACIÓN

P. No. 418-2006. Of. 1º. JUZGADO DE PAZ DEL MUNICIPIO DE ZACAPA, DEPARTAMENTO DE ZACAPA, EL VEINTISIETE DE MARZO DEL AÑO DOS MIL SEIS.-----

I. Se tiene por recibido el memorial anterior, presentado en este Juzgado por el Abogado **GUSTAVO ADOLFO CHE MAYORGA** el cual se admite para su trámite; II. Se tiene por interpuesto el Recurso de Apelación en contra de la sentencia de fecha veintidós de marzo del año dos mil seis, dictado por este Juzgado dentro del presente juicio; III. En consecuencia este Tribunal **OTORGA** dicho recurso en contra de la sentencia mencionada; IV. Como lo solicita el presentado elévese las presentes actuaciones al **JUZGADO DE PRIMERA INSTANCIA PENAL, NARCOACTIVIDAD Y DELITOS CONTRA EL AMBIENTE DE ESTE DEPARTAMENTO**, para que conozca en apelación; V. Notifíquese. Artículos: 5, 44, 161, 166, 404, 488, 489, 490, 491 del Código Procesal Penal; 66, 67, 68, 70, 84, 85, 86 del Código Tributario; 141, 142, 143 de la Ley del Organismo Judicial. -----

LUIS FERNANDO TORRES ESPAÑA

P. No. 418-2006.- Sria., JUEZ DE PAZ

TESTIGO DE ASISTENCIA

TESTIGO DE ASISTENCIA

Organismo Judicial
Juzgado de Paz
Zacapa

Juzgado de Paz
Secretaría
Organismo Judicial

NOTIFICACIÓN RECURSO DE APELACIÓN

C-418-2006.of. 1º. NOTIFICACIÓN: En el municipio de Zacapa del departamento de Zacapa; el veintiocho del mes de marzo de dos mil seis, en la sede de la SAT se notificó al **ABOGADO CARLOS LEONEL HERNANDEZ ORTEGA**, el contenido de la resolución de fecha veintisiete de marzo de dos mil seis dictada por el Juzgado de Paz del Municipio de Zacapa, del departamento de Zacapa; quien quedó debidamente enterado de su contenido y obligación las recibe y si firma. DOY FE.

C-418-2006.of. 1º. NOTIFICACIÓN: En tercera calle tres guión doce zona uno de la ciudad de zacapa, el veintiocho de marzo de dos mil seis, notifico a la señora **GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO**, el contenido de la resolución de fecha veintisiete de marzo de dos mil seis dictada por el Juzgado de Paz del Municipio de Zacapa, del departamento de Zacapa; quien la recibe a entera satisfacción y quedó debidamente enterada de su contenido y obligación las recibe y si firma. DOY FE.

C.P. 295-2006-OF.2º.-

**JUZGADO DE PRIMERA INSTANCIA PENAL Y DELITOS CONTRA EL AMBIENTE DE
DEPARTAMENTO DE ZACAPA CUATRO DE ABRIL DEL AÑO DOS MIL SEIS.-----**

I) EN APELACIÓN y con sus antecedentes respectivos, se examina la sentencia de fecha veintidós de marzo del año dos mil seis, dictada por el Juez de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, en el expediente identificado con el número cuatrocientos dieciocho guión dos mil seis (418-2006,) de ese Juzgado, instruido contra Gladys Esperanza Portillo Franco, por infracción tributaria, por medio de la cual a resolver “DECLARA: I) Incorpórese a sus antecedentes las veinte fotocopias simples que la contribuyente presenta como medios de prueba; II) SE ORDENA EL CIERRE TEMPORAL DEL ESTABLECIMIENTO COMERCIAL DENOMINADO “ALMACEN PASABIEN” ubicado en tercera calle tres guión doce zona uno de la ciudad de zacapa, propiedad de la contribuyente GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO, con número de identificación tributaria dos millones quinientos cincuenta y cinco mil ochocientos treinta y siete guión S por termino mínimo de DIEZ DIAS CONTINUOS al que se ejecutara a partir que el presente fallo se encuentre firme; III) No se hace especial condena en costas en virtud de que la infractora actuó de buena fe en el presente proceso; IV) Hágase saber a las partes el derecho que les asiste de impugnar la presente resolución en la forma y plazo establecido en la ley; V) En virtud que esta resolución es dictada dentro de una audiencia la misma surte efecto de notificación para las partes” Y; CONSIDERANDO: El juez de paz fundamentó la sentencia por él dictada con fecha veintidós de marzo del año dos mil seis, considerando que: al ser escuchadas las partes y examinar las pruebas documentales aportadas por la solicitante se determina que en una de las pruebas documentales aportadas se encuentra el acta número cinco mil quinientos cuarenta del libro de actas de hojas movibles redactada con fecha trece de marzo del año dos mil seis, en cumplimiento al nombramiento número PF-DOS MIL SEIS-CUATRO-SESENTA Y DOS de fecha trece de marzo de dos mil seis con el objeto de verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas relacionadas con la ley al Valor Agregado, Ley del Impuesto sobre la Renta y Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, así como verificar la emisión de las facturas por las ventas que se realicen en el establecimiento comercial denominado ALMACEN PASABIEN ubicado en tercera calle tres guión doce zona uno de la ciudad de zacapa, propiedad de la contribuyente Gladys Esperanza Portillo Franco, con número de

identificación tributaria dos millones quinientos cincuenta y cinco mil ochocientos treinta y siete guión S, así también fundamento su decisión el juez de paz con la declaración de la contribuyente quien manifestó desconocer el procedimiento a seguir pero que las facturas las hacía al final del día, lo que consideró como una aceptación expresa de lo manifestado en el punto segundo del acta ya indicada, en cuanto a los testigos Edgar Sarmiento y Marcia Portillo, las que no fueron escuchadas por ser testigos inhábiles, por no podersele dar valor probatorio, por lo que accedió a lo solicitado por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria en el sentido de cerrar temporalmente el establecimiento comercial propiedad de la contribuyente por no emitir las facturas exigidas por las leyes tributarias específicas en el plazo y forma establecido en las mismas. El agravio expuesto por parte de la apelante GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO, consiste en: a) "...", b)... dentro del proceso sustanciando en mi contra, se violaron normas de garantías constitucionales como el debido proceso y el derecho de defensa que establece y garantiza la Constitución Política de la República de Guatemala", c) "El Procedimiento en si ha sido defectuoso y viciado y prueba de ello es que se me acusa sin prueba alguna de que yo en actividades comerciales evadí el impuesto que corresponde al IVA al no dar facturas por ventas realizadas el día trece de marzo de dos mil seis, lo que es totalmente falso pues efectivamente en las ventas realizadas si di facturas como lo demuestro con las facturas que en fotocopia entregué al señor juez de autos y obran dentro del proceso respectivo", d) "...aparece dentro del expediente, un informe circunstancias rendido al Licenciado Miguel Angel Portillo Portillo, firmado por Brenda Cecilia Díaz Girón y Carlos Edmundo Linares España, Auditores Tributarios I, de fecha quince de marzo de dos mil seis, recomendación que solicita se me sancione, y dicho informe permaneció en el más sumarisimo de los secretos, olvidando que el artículo 127 del Código Tributario impone la obligación de notificar toda audiencia, opinión, dictamen o resolución, requisito sin el cual no se puede afectar en los derechos de los interesados, asimismo el artículo 120 del mismo legis corpus detalla cuales son las obligadas notificaciones personales y ESTA LO ES, sin embargo nunca se me hizo notificación alguna con lo que se vicio el procedimiento y se me impidió por consecuencia, preparar mi defensa pues las resoluciones que dice la ley las ignoré, incumpliendo el ente Tributario con lo que dice su propia ley, e) "La acusación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- es imprecisa, vaga y confusa. Dice que yo omití dar facturas pero no dice la hora, a quien, por que valor y el concepto de la misma. Esto no puede ser subsanado por ese ni

por otro Juzgado, porque la acusación debe ser clara y precisa, no incongruente y reticente como en el presente caso. Además, todo hecho supuestamente delictivo tiene que ser probado y en el caso aquo, obran dentro del expediente facturas del día trece de marzo de dos mil seis, que demuestran que si se cumplieron con los requisitos tributarios, f)..." CONSIDERANDO: "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", "Los preceptos fundamentales de esta ley son las normas generales de aplicación, interpretación e integración del ordenamiento jurídico Guatemalteco"; "Las normas se interpretarán conforme a su texto según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. El conjunto de una ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, pero los pasajes oscuros de la misma. Se podrán aclarar atendiendo el orden siguiente: a) A la Finalidad y espíritu de la misma; b) A la historia fidedigna de su institución; c) A las disposiciones de otras leyes sobre casos o situaciones análogas; d) Al modo que aparezca más conforme a la equidad y a los principios generales del derecho"; "Los tribunales y los sujetos procesales no podrán variar las formas del proceso, ni las de sus diligencias o incidencias"; "Nadie podrá ser condenado, penado o sometido a medida de seguridad y corrección, sino en sentencia firme, obtenida por un procedimiento llevado a cabo conforme a las disposiciones de este Código y a las normas de la Constitución, con observancia estricta de las garantías previstas para las personas y de las facultades y derechos del imputado o acusado. La inobservancia de una regla de garantía establecida a favor del imputado no se podrá hacer valer en su perjuicio"; "El Juzgamiento y decisión de las causas penales se llevará a cabo por jueces imparciales e independientes, sólo sometidos a la Constitución y a la Ley..."; "La defensa de la persona o de sus derechos es inviolable en el proceso penal..."; "Toda audiencia, opinión, dictamen o resolución, debe hacerse saber a los interesados en la forma legal y sin ello no quedan obligados, ni se les puede afectar en sus derechos. También se notificará a las otras la resolución a que se refiere"; "Se podrán probar todos los hechos y circunstancias de interés para la correcta solución del caso por cualquier medio de prueba permitido. Regirán, en especial, las limitaciones de la ley relativas al estado civil de las personas.; "un medio de prueba, para ser admitido debe referirse directa o indirectamente, al objeto de la averiguación y ser útil

para el descubrimiento de la verdad. Los tribunales podrán limitar los medios de prueba ofrecidos para demostrar un hecho o una circunstancia, cuando resulten manifiestamente abundantes. Son inadmisibles, en especial, los elementos de prueba obtenidos por un medio prohibido, tales como la tortura, la indebida intromisión en la intimidad del domicilio o residencia, la correspondencia, las comunicaciones, los papeles y los archivos privados.”, “... Admitirá la prueba ofrecida o la rechazará cuando fuere ilegítima, manifiestamente impertinente, inútil o abundante...CONSIDERANDO: La Constitución Política de la República establece en el artículo 152 que el poder público está sujeto a las Constitución y a la ley, por eso el ejercicio del Ius Puniendi o facultad de castigar del Estado no puede ser realizada de cualquier forma; únicamente a través de ciertas reglas lo cual conlleva al debido proceso. Ante la violación al principio de Legalidad se debe proceder a su declaratoria oficiosa, lo cual es la anulación del acto, este principio garantiza y controla que las actuaciones de los funcionarios se ajusten a la Constitución y a la ley, revocando las actuaciones violatorias de los derechos fundamentales, por lo cual el control de legalidad de las actuaciones jurisdiccionales y, en general, de todos los poderes públicos, genera seguridad jurídica y un ejercicio racional del poder punitivo del Estado. En el presente caso por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria y por parte del Juez del Juzgado de Paz del Municipio de Zacapa, del departamento de Zacapa, se vulneró los principios constitucionales de Derecho de Defensa, Legalidad y de Debido Proceso, en cuanto al primero en que, como lo establece el artículo 127 del Código Tributario a la contribuyente Gladys Esperanza Portillo Franco propietaria del establecimiento comercial denominado “Almacén Pasabien”, se le tendría que haber notificado el informe emitido por parte de Brenda Cecilia Díaz Girón y Carlos Edmundo Linares España, Auditores Tributarios I, el día quince de marzo del dos mil seis, lo cual no fue así, y de análisis de dicho cuerpo legal anteriormente citado se denota que es de observancia obligatoria y que no se puede interpretar a conveniencia de las partes ya que se está amparado de normas de rango constitucional. Por parte del Juez del Juzgado de Paz del Municipio de Zacapa, del departamento de Zacapa vulnera los principios anteriormente referidos, en virtud que no admitió en la audiencia de cierre temporal, a los testigos propuesto por parte de la señora Gladys Esperanza Portillo Franco, siendo estos Edgar Sarmiento y Marcia Portillo aduciendo el señor Juez que los mismos no podían ser escuchados ya que el primero de los mencionados es esposo de la contribuyente y la segunda es hermana de esta, dándoles él mismo una calificación de testigos inhábiles, lo

cual contraviene a las disposiciones que para el efecto establece nuestro ordenamiento adjetivo penal vigente, en cuanto que no existe limitante alguna para la recepción de declaraciones testimoniales de aquellas personas que fueren parientes de contra quien se instruye proceso penal, vedándole a la contribuyente la libertad de prueba, obviando con ello el derecho evidenciario el cual regía como principio general de que toda prueba pertinente es admisible, salvo que exista una regla de exclusión la cual es aquella disposición de derecho probatorio que excluye prueba pertinente, por lo que existiendo ningún tipo de exclusión en el presente caso y que establezca la ley penal, toda vez que este no reconoce las Tachazas, lo cual es propio de un sistema inquisitivo, por lo que al realizar las consideraciones anteriormente referidas la juzgadora REVOCA en su totalidad la Sentencia venida en grado, toda vez que la misma fue dictada a pesar de existir violaciones a garantías procesales y constitucionales que vulneran la defensa, la legalidad y el debido proceso en el presente caso, por lo que se dicta para lo cual la resolución que en derecho corresponde. CITA DE LEYES: Artículos: 12, 14, 152, de la Constitución Política de la República de Guatemala; 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139 del Código Tributario; 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 11, 11bis, 160 al 169, 181, 182, 183, 184, 185, 186, 347, 350, 352, 491 del Código procesal Penal; 10, 11, 141, 142, 143 de la Ley del Organismo Judicial. **-POR TANTO:** Este órgano Jurisdiccional con base en lo anteriormente considerado, constancias procesales y leyes citadas al resolver **DECLARA: I) SE REVOCA** la sentencia de fecha veintidós de marzo de dos mil seis, dictada por el Juez del Juzgado de Paz del Municipio de Zacapa, de este departamento de Zacapa, en su totalidad; II) Notifíquese y con certificación de lo resuelto envíense los autos al Juzgado de su origen.-

LICENCIADA CECILIA ISABEL PAZ GODINEZ
JUEZ

DAVID ALBERTO JUAREZ ALDANA
SECRETARIO

AMPARO NUEVO

Ref. Apelación 295-2006 Of.2º. Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente del Departamento de Zacapa.

Ref. No. 418-2006 Of. 1º. Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, departamento Zacapa.

HONORABLE SALA SEXTA DE LA CORTE DE APELACIONES DE ZACAPA, CONSTITUIDA EN TRIBUNAL DE AMPARO.

CARLOS LEONEL HERNANDEZ ORTEGA, de treinta y seis años de edad, casado, guatemalteco, Abogado y Notario, con domicilio en el departamento de Guatemala, respetuosamente comparezco y;

EXPONGO:

1. Actúo en mi calidad de Mandatario Especial Judicial con Representación de la Superintendencia de Administración Tributaria, extremo que acredito con fotocopia simple del primer testimonio de la Escritura Pública número uno (01), autorizada en la ciudad de Guatemala el día once de enero de dos mil cinco, por el Notario NURIA IRIS ARGUETA MURALLES DE PAYES, Escribano de Cámara y de Gobierno, inscrito en el Registro de Poderes del Archivo General de Protocolos con el número seiscientos ochenta y dos mil setecientos veintiséis (682726), de fecha trece de enero de dos mil seis.
2. Señalo como lugar para recibir notificaciones, la Oficina Tributaria de la Superintendencia de Administración Tributaria ubicada en la tercera calle número catorce guión treinta y seis de la zona uno de la ciudad de Zacapa, departamento de Zacapa.
3. Actúo bajo mi propio auxilio y dirección.
4. En la calidad con que actúo comparezco con el objeto de interponer **ACCION DE AMPARO**, de conformidad con lo siguiente:

I.- DESIGNACIÓN DE LA AUTORIDAD IMPUGNADA

La presente acción de amparo la interpongo en contra del Juez de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente del Departamento de Zacapa, de quien desconozco su residencia pero puede ser notificado en la sede del juzgado referido, ubicado en la ciudad de Zacapa.

II.- DEL ACTO QUE CAUSA EL AGRAVIO

Señalo como acto que causa agravio a mi representada la resolución de fecha **cuatro de**

abril de dos mil seis, dictada por el Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos contra el Ambiente, del Departamento de Zacapa, por medio de la cual declara que REVOCA en su totalidad la Sentencia venida en grado, en contra de la resolución de fecha treinta de marzo de dos mil seis, dictada por el Juzgado de Paz del Municipio de Zacapa, dictado dentro del proceso penal identificado con el número 418-2006, a cargo del oficial 1o de dicho Juzgado, dentro del expediente de solicitud de imposición de la sanción de cierre temporal del establecimiento comercial, promovido por la Superintendencia de Administración Tributaria en contra de la señora GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO, propietaria del establecimiento denominado ALMACEN PASABIEN.

III.- DEL PLAZO PARA INTERPONER LA ACCION DE AMPARO

Me encuentro en tiempo para interponer la acción de amparo, toda vez que la resolución de fecha cuatro de abril de dos mil seis, fue notificada a la Superintendencia de Administración Tributaria el **CINCO DE ABRIL DE DOS MIL SEIS.**

IV.- DE LA DEFINITIVIDAD DEL ACTO IMPUGNADO

La resolución de fecha cuatro de abril de dos mil seis, emitida por la autoridad contra la que se solicita amparo, causa un agravio no reparable por otro medio legal de defensa por lo que mi representada se ve en la necesidad de acudir al amparo, ya que no existen recursos que deban interponerse previamente a acudir a la vía del amparo, razón por la que el acto impugnado ha causado definitividad.

V.- ANTECEDENTES:

DEL JUICIO IDENTIFICADO CON EL NÚMERO 418-2006, A CARGO DEL OFICIAL PRIMERO DEL JUZGADO DE PAZ DEL MUNICIPIO DE ZACAPA, DEPARTAMENTO DE ZACAPA.

- I. Ejercitando la función fiscalizadora de la Administración Tributaria, el Jefe del Departamento de Fiscalización de la Coordinación Regional de Nororiente de la Superintendencia de Administración Tributaria, emitió el nombramiento número PF-2006-4-62, de fecha trece de marzo de dos mil seis, por medio del cual designó a los auditores tributarios Brenda Cecilia Díaz Girón y Carlos Edmundo Linares España y al supervisor tributario Manuel Estuardo Morales Perez, para que verificaran el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias en el establecimiento denominado ALMACEN PASABIEN, propiedad de la contribuyente GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO. Los mencionados auditores

actuaron como servidores públicos laborando en la Superintendencia de Administración Tributaria y para tal efecto debían verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas relacionadas con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Sobre la Renta y Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz; así mismo, se les facultó para efectuar las notificaciones que fueran pertinentes y, en cumplimiento de la ley, denunciar ante la autoridad competente los hechos que pudieran revestir hechos constitutivos de delitos o faltas.

- II. En cumplimiento del nombramiento precitado, los fiscalizadores tributarios antes nombrados procedieron a verificar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la actividad que desarrolla la contribuyente Gladys Esperanza Portillo Franco en el establecimiento de su propiedad, denominado Almacén Pasabien.
- III. Como parte de la actividad desplegada para constatar el cumplimiento de las obligaciones formales del contribuyente indicado, en el establecimiento de su propiedad se efectuó el corte de formas de los documentos utilizados en dicho establecimiento, **se constató que la contribuyente no emitió ni entregó diez (10) facturas por igual número de ventas realizadas por concepto de productos de consumo diario o de primera necesidad.**
- IV. De lo anterior se dejó constancia mediante la suscripción del acta de actuaciones de auditores tributarios número cinco mil quinientos cuarenta (5540) de fecha trece de marzo de dos mil seis, contenida en el libro de actas de hojas movibles de la Coordinación Regional de Nororiente número cinco mil quinientos cuarenta (5540), en la que se consignó en el punto primero lo siguiente: "Como resultado de la verificación de las obligaciones tributarias del contribuyente citado en la comparecencia de esta acta se estableció lo siguiente: que derivado de la revisión de la documentación y la aplicación de la técnica de observación se determinó que la contribuyente no emitió ni entregó diez (10) facturas por igual número de ventas realizadas por concepto de productos de consumo diario o de primera necesidad".
- V. Por lo anteriormente expuesto, mi representada compareció ante el Juez de Paz Penal del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, a solicitar la imposición de la sanción de cierre temporal ya indicada.
- VI. El referido Juzgado le dio trámite a la solicitud de mérito iniciando con ello la

formación del expediente identificado con el número 418-2006 a cargo del oficial primero, dentro del cual se señaló la audiencia del día miércoles veintidós de marzo de dos mil seis, para escuchar a las partes y recibir las pruebas pertinentes.

- VII. El veintidós de marzo de dos mil seis el Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa emitió la sentencia por medio de la cual declaró: "SE ORDENA EL CIERRE TEMPORAL DEL ESTABLECIMIENTO COMERCIAL "ALMACEN PASABIEN" ubicado en tercera calle tres guión doce zona uno de la ciudad de zacapa, propiedad de la contribuyente GLADYS ESPERANZA PORTILLO FRANCO con número de identificación tributario dos millones quinientos cincuenta y cinco mil ochocientos treinta y siete guión S,...".
- VIII. No conforme con lo anterior en virtud de que mi representada sí demostró fehacientemente ante el Juez de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, la comisión de la infracción tributaria sancionada con el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, en el establecimiento denominado Almacén Pasabien, propiedad de la señora Gladys Esperanza Portillo Franco y en su momento procesal oportuno, mi representada interpuso Recurso Apelación en contra de la sentencia de mérito, por lo que el expediente fue elevado al Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente del Departamento de Zacapa. Dicho Juzgado emitió la resolución de fecha cuatro de abril de dos mil seis, por medio de la cual declara: "SE REVOCA la sentencia de fecha veintidós de marzo de dos mil seis, dictada por el Juez del Juzgado de Paz del Municipio de Zacapa, del departamento de Zacapa, en su totalidad"

VI.- MOTIVOS PARA SOLICITAR EL AMPARO

A) El Jefe del Departamento de Fiscalización de la Coordinación Regional de Nororiente de la Superintendencia de Administración Tributaria, formuló el nombramiento número Pf guión dos mil seis guión cuatro guión sesenta y dos (Pf-2006-4-62), en donde se designa a los Auditores Tributarios para que se verifique el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias. Como resultado de la verificación de las obligaciones tributarias del contribuyente se estableció que derivado de la revisión de la documentación y de la aplicación de la técnica de observancia se determinó que la contribuyente no emitió ni entregó diez (10) facturas por igual número de ventas realizadas por concepto de productos de consumo diario o de primera necesidad. Por lo cual se solicitó al Juez de

Paz del Ramo Penal del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, la imposición de la sanción de cierre temporal del establecimiento comercial denominado Almacén Pasabien, propiedad de la contribuyente Gladys Esperanza Portillo Franco.

B) El señor Juez de Paz del Ramo Penal admitió para su trámite la solicitud interpuesta por la Superintendencia de Administración Tributaria, en la cual señaló día y hora para la audiencia oral, y luego de haberse cumplido con todos los requisitos que debe llevar un debido proceso, en la misma procedió a dictar sentencia en la cual declaraba que se ordenara el cierre temporal del establecimiento comercial denominado Almacén Pasabien, propiedad de la contribuyente Gladys Esperanza Portillo Franco.

C) La contribuyente Gladys Esperanza Portillo Franco al no encontrarse conforme con lo resuelto por el Juez de Paz del municipio de Zacapa, del departamento de Zacapa, apeló la sentencia dictada por el Juez de Paz, en donde el Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos contra Ambiente del departamento de Zacapa, al conocer revocó la sentencia aludida. Dicha resolución, causa un agravio que no es susceptible de reparar por otra vía, ya que se deja en total estado de indefensión.

VII.- INDICACIÓN DE LAS NORMAS CONSTITUCIONALES Y DE OTRA ÍNDOLE EN QUE DESCANSA LA PETICIÓN DE AMPARO

NORMAS DE JERARQUÍA CONSTITUCIONAL

1.- La Constitución Política de la República de Guatemala establece en su artículo 12 que 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.

2.- El artículo 203 de nuestra Carta Magna es claro al establecer que:
Independencia del Organismo Judicial y potestad de juzgar. La justicia se imparte de conformidad con la Constitución y las leyes de la República. Corresponde a los tribunales de justicia la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado. (...).

NORMAS DE JERARQUÍA ORDINARIA

LEY DEL ORGANISMO JUDICIAL

Artículo 3. Primacía de la ley. Contra la observancia de la ley no puede alegarse ignorancia, desuso, costumbre o práctica en contrario.

Artículo 16. Debido proceso. Es inviolable la defensa de la persona y de sus derechos.

Ninguno puede ser juzgado por comisión o por tribunales especiales. Nadie podrá ser condenado ni privado de sus derechos sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal seguido ante juez o tribunal competente y preestablecido, en el que se observen las formalidades y garantías esenciales del mismo; y tampoco podrá ser afectado temporalmente en sus derechos, sino en virtud de procedimiento que reúna los mismos requisitos.

CÓDIGO PROCESAL PENAL

Artículo 20. 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 formalidades y garantías de ley.

Artículo 21. Igualdad en el Proceso. Quienes se encuentren sometidos a proceso gozarán de las garantías y derechos que la Constitución y las leyes establecen, sin discriminación.

VIII.- DE LA PROCEDENCIA DE OTORGAR EL AMPARO PROVISIONAL

En el presente caso, la resolución de fecha cuatro de abril de 2006 emitida por el Juez de Primera Instancia Penal y Delitos contra el Ambiente del departamento de Zacapa por medio de la cual resolvió revocar en su totalidad la sentencia dada por el juez de Paz en contra de la resolución de fecha veintidós de marzo de dos mil seis emitida por el Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, fue emitida en contravención a la ley toda vez que deja en total estado de indefensión a mi representada por lo anteriormente expuesto.

Sobre este contexto, la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad establece imperativamente que debe decretarse de oficio la suspensión provisional del acto, resolución o procedimiento reclamado en el caso que la autoridad contra quien se interponga el amparo esté procediendo con notoria ilegalidad.

Por lo que solicito que se otorgue el amparo provisional, dejando en suspenso la resolución de fecha cuatro de abril de dos mil seis emitida dentro del expediente formado a consecuencia de la apelación del fallo emitido dentro del proceso número 295-2006 a cargo del oficial segundo del Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente, departamento de Zacapa.

DOCTRINA LEGAL

PROCEDENCIA DEL AMPARO EN MATERIA JUDICIAL.

En materia judicial procede el amparo cuando, no obstante, haberse hecho uso de los procedimientos y recursos por cuyo medio puedan ventilarse adecuadamente los asuntos de conformidad con el principio del debido proceso, subsiste la amenaza, violación o restricción de los derechos que la Constitución y las leyes garantizan. (Sentencia del 28 de abril de 1993. Expediente 443-92, Gaceta 28, página 61).

DERECHO DE DEFENSA Y AL DEBIDO PROCESO

Hay violación al debido proceso y al derecho de defensa garantizados en el artículo 12 de la Constitución Política de la República, cuando en actuaciones judiciales se exija al afectado el cumplimiento de requisitos, diligencias o actividades no razonables o ilegales. (Sentencia del 7 de septiembre de 1993, expediente 143-93 Gaceta 29, página 143)

FUNDAMENTO DE DERECHO:

De conformidad con lo que establece el artículo 4 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y Constitucionalidad, Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente, en su parte conducente, en todo procedimiento administrativo y judicial debe guardarse u observarse las garantías propias del debido proceso.

El artículo 8 de la misma ley el amparo protege a las personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos o restaura el imperio de los mismos cuando la violación hubiere ocurrido. No hay ámbito que no sea susceptible de amparo y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven implícito una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan.

El artículo 10 de la citada ley establece que la procedencia del amparo se extiende a toda situación que sea susceptible de un riesgo, una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes de la República de Guatemala reconocen. Toda persona tiene derecho a pedir amparo en los asuntos de los órdenes judicial y administrativo que tuvieren establecidos en la ley procedimientos y recursos, por cuyo medio puedan ventilarse adecuadamente de conformidad con el principio jurídico del debido proceso, si después de haber hecho uso el interesado de los recursos establecidos por la ley, subsiste la amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan.

El artículo 28 del mismo cuerpo legal preceptúa que deberá decretarse de oficio la suspensión provisional del acto, resolución o procedimiento reclamado, entre otros, en los casos siguientes: b) Cuando se trate de acto o resolución cuya ejecución deje sin materia o haga inútil el amparo al hacer difícil, gravosa o imposible la restitución de las cosas a su

estado anterior; c) Cuando la autoridad o entidad contra la que se interponga el amparo esté procediendo con notoria ilegalidad o falta de jurisdicción o competencia; y d) Cuando se trate de actos que ninguna autoridad o persona pueda ejecutar legalmente.

OFRECIMIENTO DE MEDIOS DE PRUEBA:

Ofrezco probar mis afirmaciones con los siguientes medios de convicción.

1.- DOCUMENTOS:

- a. Fotocopia de la sentencia de fecha veintidós de marzo de dos mil seis proferida dentro del juicio identificado con el número 418-2006 a cargo del oficial 1o del Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa.
- b. Resolución de fecha veintisiete de marzo del año dos mil seis, por medio de la cual, el Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, acepta para su trámite y otorga el Recurso de apelación interpuesto por mi representada en contra de la sentencia identificada en la literal anterior.
- c. Fotocopia de la resolución de fecha cuatro de abril del año dos mil seis por medio de la cual la autoridad recurrida, revoca en su totalidad la sentencia dictada por el Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa.
- d. Fotocopia del nombramiento No. PF-2006-4-62 de fecha trece de marzo del año dos mil seis.
- e. Fotocopia del acta de actuaciones de auditores número 5540, de fecha trece de marzo del año dos mil seis.
- f. La totalidad del expediente judicial formado a consecuencia de la solicitud de cierre temporal del establecimiento denominado Almacén Pasabien, propiedad de la contribuyente Gladys Esperanza Portillo Franco, que hiciera mi representada al Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, el día veinte de marzo del año dos mil seis y que se identifica en el Juzgado referido con el número de causa 418- 2006 a cargo del oficial primero; el cual deberá ser requerido a donde corresponda.
- g. La totalidad del expediente formado en el Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente del municipio de Zacapa, departamento

de Zacapa, a consecuencia del Recurso de Apelación interpuesto por mi representada en contra de la sentencia de fecha veintidós de marzo del año dos mil seis emitida por el Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, y que se identifica en el Juzgado de Paz referido con el número de causa 295-2006 a cargo del oficial segundo; el cual deberá ser requerido a donde corresponda.

h. Cualesquiera otros documentos que puedan interesar al proceso.

2.- PRESUNCIONES LEGALES Y HUMANAS que se deriven.

Por lo anteriormente expuesto a la honorable Sala de manera atenta formulo las siguientes,

PETICIONES:

1. Que con el presente memorial y documentos adjuntos se inicie la formación del expediente respectivo.
2. Que se reconozca la personería con que actúo con base en el documento adjunto.
3. Que se tome nota del lugar que señalo para recibir notificaciones.
4. Que se tome nota que actúo bajo mi propio auxilio, dirección y procuración.
5. Que se admita para su trámite la presente acción de amparo que promuevo en la calidad con que actúo, en contra del Juez de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa.
6. Que se decrete el amparo provisional de conformidad con lo establecido por el artículo 28 literales b), c) y d) de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad dejando en suspenso la resolución de fecha cuatro de abril del año dos mil seis emitida dentro del expediente formado a consecuencia de la apelación del fallo emitido dentro del proceso número 295-2006 a cargo del oficial segundo del Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos contra el Ambiente del departamento de Zacapa.
7. Que se pida a la autoridad contra quien se interpone el presente amparo los antecedentes o en su defecto informe circunstanciado, los cuales deben remitirse dentro del perentorio plazo de cuarenta y ocho horas.
8. Que se tenga como tercero interesado a la Procuraduría General de la Nación.
9. Que una vez recibidos los antecedentes, se confirme la suspensión provisional y se confiera vista al solicitante, a la autoridad impugnada, al Ministerio Público y al tercero interesado por el plazo de cuarenta y ocho horas.

10. Que oportunamente se abra a prueba la presente acción de amparo por el plazo de ocho días y se pesquisen de oficio los hechos controvertidos, practicando cuanta diligencia sea necesaria para agotar la investigación.
11. Que se tengan por ofrecidos los medios de prueba individualizados en el apartado correspondiente.
12. Que en su oportunidad se confiera la segunda audiencia dentro de la presente acción de amparo.
13. Que concluida la substanciación del proceso se dicte sentencia otorgando el amparo solicitado y en consecuencia se deje sin efecto la resolución de fecha cuatro de abril del año dos mil seis emitida dentro del expediente formado a consecuencia de la apelación del fallo emitido dentro del proceso número 295-2006 a cargo del oficial segundo del Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos contra el Ambiente del departamento de Zacapa.

CITA DE LEYES: Fundamento mi petición en las leyes citadas y en los artículos: 12, 28, 203 y 265 de la Constitución Política de la República de Guatemala; 16 de la Ley del Organismo Judicial; 1, 2, 4, 8, 9, 10, 13, 14, 21, 22, 24, 27, 28, 33, 34, 35, 36, 37, 39, 42, 44, 45, 46, 49 y 50 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Acompaño siete copias del presente memorial y documentos adjuntos.

Zacapa, 18 de Abril del año 2006

EN MI PROPIO AUXILIO, DIRECCIÓN Y PROCURACIÓN:

AMPARO No. 045-2006.Of.3º.Not.1º. (sala).

Autoridad Recurrida Instancia Penal No. 295-2006.Of.2o. (Zacapa)

SALA SEXTA DE LA CORTE DE APELACIONES DE ZACAPA, CONSTITUIDA EN TRIBUNAL DE AMPARO, EL OCHO DE MAYO DE DOS MIL SEIS.-----

Se tiene a la vista para dictar SENTENCIA dentro de la Acción Constitucional de Amparo promovida por el Abogado CARLOS LEONEL HERNANDEZ ORTEGA en su calidad de Mandatario Especial Judicial con Representación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- en contra del JUZGADO DE PRIMERA INSTANCIA PENAL, NARCOACTIVIDAD Y DELITOS CONTRA EL AMBIENTE DE ZACAPA, la postulante actúo bajo su propio Auxilio, Dirección y Procuración y de los abogados Claudia Verónica Ordoñez Padilla y Lucia del Carmen Muñoz Herrera.

ANTECEDENTES:

A) INTERPOSICIÓN: Fue presentado ante la Sala Sexta de la Corte de Apelaciones de Zacapa el dieciocho de abril de dos mil seis, habiéndose admitido para su trámite. -----

B) ACTO RECLAMADO: Sentencia de fecha cuatro de abril de dos mil seis, dictada por el Juzgado de Primera Instancia Penal, Narcoactividad y Delitos Contra el Ambiente de Zacapa, dentro del proceso penal registrado con el número doscientos noventa y cinco guión dos mil seis (295-2006), revocó la sentencia de treinta de marzo de dos mil seis, emitida por el Juzgado de Paz del Ramo Penal del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, por la cual ese juzgado resolvió declarar el cierre temporal del establecimiento comercial Almacén Pasabien, propiedad de Gladys Esperanza Portillo Franco.-----

C) VIOLACION QUE DENUNCIA: Derecho de Defensa y Debido Proceso. -----

D) HECHOS QUE MOTIVAN EL AMPARO: Lo expuesto por la amparista se resume: **a)** el Jefe del Departamento de Fiscalización de la Coordinación Regional de Nororiente de la Superintendencia de Administración Tributaria, formuló el nombramiento respectivo, por el cual designó a los auditores tributarios del caso para que verificaran el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa Almacén Pasabien, propiedad de la contribuyente Gladys Esperanza Portillo Franco. Durante la presencia fiscal se verificó que la contribuyente no emitió diez facturas, por lo que solicitó al Juez de Paz del Ramo Penal del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, la imposición de la sanción de cierre temporal del establecimiento ya indicado; **b)** El citado juzgado admitió para su trámite la referida solicitud; señaló día y hora para la audiencia y luego de cumplir con las normas del debido proceso dictó sentencia ordenando el cierre temporal del citado

establecimiento; **c)** La contribuyente apeló y el Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente del departamento de Zacapa al conocer en grado revocó la sentencia aludida. Tal resolución, afirma, le causa un agravio que no es susceptible de reparar por otra vía, ya que se le deja en total estado de indefensión. Solicita amparo. -----

E) USO DE RECURSO: No hubo. -----

F) CASOS DE PROCEDENCIA: Invocó los contenidos en el artículo 10 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. -----

G) LEYES VIOLADAS: Artículos 12 y 203 de la Constitución Política de la República de Guatemala; 3 y 16 de la Ley del Organismo Judicial; 20, 21, 281, 282, 421 y 491 del Código Procesal Penal; 86 y 15 del Código Tributario. -----

TRÁMITE DEL AMPARO:

A) AMPARO PROVINCIAL: No se otorgó amparo provisional por considerarse que las circunstancias no lo hacen aconsejable. -----

B) TERCEROS INTERESADOS: Gladys Esperanza Portillo Franco, propietaria del establecimiento Comercial “Almacén Pasabien”, y la Procuraduría General de la Nación. --

C) INFORME CIRCUNSTANCIADO: La autoridad impugnada informó: **a)** el veinticuatro de marzo de dos mil seis fue recibido en ese órgano jurisdiccional, procedente del Juzgado de Paz del municipio de Zacapa, del departamento de Zacapa, el proceso número cuatrocientos dieciocho guión dos mil seis, en virtud que en el mismo se interpuso recurso de apelación en contra de la sentencia emitida por ese juzgado; **b)** Dictó resolución que constituye el acto reclamado, en virtud de las siguientes consideraciones: al evidenciarse que la Superintendencia de Administración Tributaria violó los derechos de defensa y al debido proceso de la contribuyente puesto que le notificó el documento identificado con fecha quince de marzo de dos mil seis, emitido por Brenda Cecilia Díaz Girón y Carlos Edmundo Linares España, actuando por consiguiente, en contravención a lo regulado en el artículo 127 del Código Tributario. Por otra parte el juez de paz relacionado vulneró los principios referidos, en virtud que no admitió en la audiencia de cierre temporal, a los testigos propuestos por parte de Gladys Esperanza Portillo Franco, siendo estos Edgar Sarmiento y Marcia Portillo, aduciendo el juez que no podrían ser escuchados ya que el primero de los aludidos es esposo de la contribuyente y la segunda su hermana, dándoles él mismo una calificación de testigos inhábiles, lo cual contraviene a las disposiciones que para el efecto establece nuestro ordenamiento adjetivo penal vigente, en cuanto que no existe limitantes alguna para la recepción de declaraciones

testimoniales de aquellas personas que fueren parientes de contra quien se instruye proceso penal, vedándole a la contribuyente la libertad de prueba. -----

D) REMISIÓN DE ANTECEDENTES: a) Expediente cuatrocientos dieciocho guión dos mil seis del Juzgado de Paz del Ramo Penal del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa; b) Expediente doscientos noventa y cinco guión dos mil seis del Juzgado de Primera Instancia Penal y Delitos Contra el Ambiente del departamento de Zacapa. -----

E) PRUEBAS: Aparecen individualizados en el apartado correspondiente de pruebas en los memoriales presentados por la interponente de la presente Acción Constitucional de Amparo; Ministerio Público y Terceros Interesados. -----

CONSIDERANDO I:

El amparo protege a las personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos o restaura el imperio de los mismos cuando la violación hubiere ocurrido. Procede siempre que las leyes, disposiciones, resoluciones o actos de autoridad lleven implícito una amenaza, restricción o violación de algún derecho constitucional o legal.-----

CONSIDERANDO II:

En el presente caso, el Abogado Carlos Leonel Hernandez Ortega, en su calidad de Mandatario Especial Judicial con Representación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- reclame contra el Juez de Primera Instancia Penal, Narcoactividad y Delitos Contra el Ambiente de Zacapa, por estimar que dicha autoridad vulneró los Principios Constitucionales de Derecho de Defensa y el Debido Proceso, al emitir la sentencia de segunda instancia de fecha cuatro de abril de dos mil seis, dictada dentro del expediente identificado con el número doscientos noventa y cinco guión dos mil seis, que revocó la sentencia de fecha veintidós de marzo de dos mil seis conferida por el Juez de Paz del Ramo Penal del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa, dentro del proceso penal número cuatrocientos dieciocho guión dos mil seis. Ante tales violaciones denunciadas por la amparista, éste Tribunal constituido en Tribunal de Amparo, advierte que la presente Acción Constitucional de Amparo ha de declararse improcedente, toda vez que la autoridad recurrida al emitir la sentencia de fecha cuatro de abril de dos mil seis, actuó en el ámbito de las atribuciones que la Constitución y leyes ordinarias le corresponden; toda vez que como Tribunal de alzada revocó la sentencia impugnada mediante recurso de apelación aplicando correctamente las normas que el caso amerita, de ahí que el acto reclamado no conlleva agravio alguno a la postulante. La pretensión de la accionante en caso de acogerse el amparo solicitado, se estaría violando

el artículo 211 de la Constitución Política de la República de Guatemala, ya que desnaturalizaría la función extraordinaria del amparo, convirtiéndolo en medio revisor de asuntos que se agotaron en las instancias permitidas por la ley, lo cual está prohibido por la norma legal antes citada. Por ello la potestad de juzgar y ejecutar lo juzgado corresponde con exclusividad e independencia a los tribunales de justicia; como se indicó, no permite que el amparo pueda constituirse en instancia revisora de lo resuelto, ya que al acceder a revisar el acto reclamado como lo pretende la postulante, equivaldría a sustituir al juez ordinario en la función que legalmente tiene atribuida. Por lo anteriormente considerado, la presente Acción Constitucional de Amparo ha de declararse improcedente.-----

CONSIDERANDO III:

Al tenor de lo que establece el artículo 45 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, la condena en costas será obligatoria cuando se declare procedente el amparo, pero podrá exonerarse al responsable, cuando a juicio del tribunal, se haya actuado con evidente buena fe. Ante tales circunstancias se exonera al pago de las costas respectivas, al postulante de la presente Acción Constitucional de Amparo Abogado Carlos Leonel Hernandez Ortega, Mandatario Especial Judicial con Representación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- toda vez que éste actuó con evidente buena fe.-----

CITA DE LEYES:

Artículos citados y 4, 12, 211 y 265 de la Constitución Política de la República de Guatemala; 1, 4, 5, 6, 7, 8, 10, 13, 19, 20, 24, 27, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 57 y 63 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad; 66, 67, 69, 75, 79 del Código Procesal Civil y Mercantil; 15, 16, 86, 88, 141, 142 y 143 de la Ley del Organismo Judicial. -----

POR TANTO:

Esta Sala, constituida en Tribunal Constitucional de Amparo, con fundamento en lo considerado y leyes citadas, al resolver **DECLARA: I) DENIEGA POR IMPROCEDENTE EL AMPARO** solicitado por el Abogado **CARLOS LEONEL HERNANDEZ ORTEGA, MANDATARIO ESPECIAL JUDICIAL, CON REPRESENTACION DE LA SUPERIN - TENDENCIA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA –SAT-** en contra del JUEZ DE PRIMERA INSTANCIA PENAL, NARCOACTIVIDAD Y DELITOS CONTRA EL AMBIENTE DE ZACAPA, que emitió la sentencia de fecha cuatro de abril de dos mil seis, que revocó

la sentencia de primer grado de fecha veintidós de marzo de dos mil seis, proferida por el Juez de Paz del municipio de Zacapa, departamento de Zacapa. **II)** No hay condena en costas, por evidenciarse que la postulante actuó de buena fe. Notifíquese y con certificación de lo resuelto devuélvase los antecedentes al juzgador de su procedencia.

DR. LUIS ALBERTO CALDERON MACHORRO.

MAGISTRADO PRESIDENTE

LIC. SERGIO AMADEO PEREZ SANDOVAL

MAGISTRADO VOCAL I

LIC. JOSE EDUARDO RODAS DEL CID

MAGISTRADO VOCAL II

LICDA. MAGDA ESTHER JUARES RUIZ

SECRETARIA

NUMERO UNO (1). En la ciudad de Guatemala, el día once de enero del año dos mil cinco, ANTE MÍ: NURIA IRIS ARGUETA MURALLES DE PAYES, Notaria, comparecen por una parte el Licenciado CESAR AUGUSTO MARROQUIN FIGUEROA, quien es de cuarenta y siete años de edad, casado, guatemalteco, Contador Público y Auditor, de este domicilio, persona de mi anterior conocimiento, quien actúa en su calidad de SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA y representante legal de la Superintendencia de Administración Tributaria, la que en el curso del presente instrumento público será denominada indistintamente como la Superintendencia de Administración Tributaria o simplemente "SAT", o la mandante, acreditando su representación con la certificación del Acuerdo Gubernativo de Nombramiento número cuarenta y dos de fecha cuatro de agosto de mil novecientos noventa y ocho, del Presidente de la República de Guatemala y certificación del acta de Toma de Posesión del cargo referido, número treinta y cuatro guión noventa y ocho, de fecha cinco de agosto de mil novecientos noventa y ocho, extendida por la Directora Financiera de la Secretaría General de la Presidencia de la República; y por la otra parte comparecen los Licenciados: CARLOS LEONEL HERNANDEZ ORTEGA, de treinta y seis años de edad, casado, guatemalteco, abogado y notario, de este domicilio, se identifica con la cédula de vecindad número de orden A guión Uno y registro setecientos mil, trescientos treinta y tres, extendida por el alcalde municipal de Guatemala, de este departamento; CLAUDIA VERÓNICA ORDOÑES PADILLA, de treinta y dos años de edad, soltera, guatemalteca, abogada y notaria, de este domicilio, se identifica con la cédula de vecindad número A guión Uno y registro setecientos veintinueve mil novecientos treinta y cuatro, extendida por el alcalde municipal de Guatemala, de este departamento; LUCIA DEL CARMEN MUÑOZ HERRERA, de veintinueve años de edad, soltera, guatemalteca, abogada y notaria, de este domicilio, se identifica con la cédula de vecindad número A guión Uno y registro ochocientos mil cuatrocientos setenta y cuatro, extendida por el alcalde municipal de Guatemala, de este departamento. Los abogados y notarios antes mencionados, laboran y desempeñan sus funciones en la Dirección de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria. DOY FE, que la representación que se ejercita es suficiente, a mi juicio, y de conformidad con la ley, para el otorgamiento del presente contrato. Los comparecientes me aseguran hallarse en el libre ejercicio de sus derechos civiles, y que por el presente acto celebran CONTRATO DE MANDATO ESPECIAL JUDICIAL CON REPRESENTACIÓN, de conformidad con las cláusulas siguientes: PRIMERA: El Licenciado César Augusto Marroquín Figueroa, en la calidad

con que actúa declara que de conformidad con los artículos uno (1) y veintinueve (29) de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto uno guión noventa y ocho (1-98) del Congreso de la República, otorga MANDATO ESPECIAL JUDICIAL CON REPRESENTACIÓN a los Abogados CARLOS LEONEL HERNANDEZ ORTEGA, CLAUDIA VERONICA ORDOÑEZ PADILLA y LUCIA DEL CARMEN MUÑOZ HERRERA, para que en forma conjunta, separada o indistintamente representen a la SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA en los asuntos de carácter judicial ante cualquier tribunal de la República de Guatemala, con todas las facultades inherentes a este tipo de mandatos, especialmente con las facultades siguientes: a) Para presentar denuncias y querellas, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, pudiendo constituirse como querellante adhesivo o en su caso como querellante exclusivo si fuere el caso, en asuntos que le competen a la SAT y en defensa de los intereses de tal Institución, ya sea por la presunción de la comisión de delitos o faltas contra el régimen tributario o aduanero o por delitos o faltas cometidos por funcionarios o empleados de la Superintendencia de Administración Tributaria, pudiendo comparecer libremente a cualquier acto o diligencia administrativa y judicial, así como para imponerse de las actuaciones judiciales o administrativas en cualquier estado y en cualquier tiempo y lugar, tal como lo establece el artículo setenta del Código Tributario. b) Para poder iniciar, accionar y diligenciar, hasta su fenecimiento cualquier tipo de procedimiento cautelar, tendiente al otorgamiento de medidas de garantía o precautorias, a las que se refiere el artículo ciento setenta (170) del Código Tributario; c) Para representar a la Superintendencia de Administración Tributaria, en el procedimiento de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, a que se refiere el artículo ochenta y seis (86) del Código Tributario, pudiendo estar presentes y representando a la Mandante en cualquier diligencia que se lleve a cabo para el efecto; d) Para poder plantear, interponer, contestar, ampliar o modificar demandas, presentar memoriales o escritos de cualquier naturaleza, representar a la SAT en cualquier diligencia o actuación judicial que fuere necesaria, en cualquier tipo de procesos judiciales, en acciones de amparo e inconstitucionalidades en defensa de los intereses de la SAT; e) Para iniciar, promover cualquier acción por la vía ejecutiva o económico coactiva, cualquier proceso necesario para la percepción de adeudos tributarios, para tributarios u otros en general, que le correspondan percibir a la Mandante; f) Para contestar en Representación de la SAT cualquier demanda que sea presentada en contra de la misma en los Tribunales de la República de Guatemala, especialmente en las Salas de lo Contencioso-Administrativo,

así como para poder reconvenir, o demandar en esa vía, cuando fuere pertinente; g) Para poder efectuar requerimientos administrativos o iniciar acciones judiciales, por cualquier vía, a efecto de requerir o compeler el pago de cualquier garantía otorgada para el cumplimiento de las obligaciones a favor de la Mandante o cualquier otro ente que la misma hubiere subrogado sus funciones por mandato legal; h) Para representar a la SAT en procesos de cualquier naturaleza incluyendo los de carácter arbitral o conciliatorio, pudiendo proponer arbitrios y/o conciliadores, así como recusarlos, solicitar sus excusas y proponer su sustitución; i) Para poder presentar denuncias o quejas ante la Supervisión General de Tribunales, dependencia del Organismo Judicial, o ante la Supervisión del Ministerio Público, cuando se estime necesario. SEGUNDA: Para la debida realización de lo encomendado la Mandante faculta expresamente a sus Mandatarios para que promuevan el debido diligenciamiento de los procesos judiciales de cualquier naturaleza pudiendo apersonarse en los mismos, en cualquier estado en que se encuentren los autos representando a la SAT, pudiendo presentar cualquier argumentación en forma verbal o escrita, proponer y presentar evidencias o medios de prueba, así como accionar cualquier recurso ordinario o extraordinario, recursos, quejas, o cualquier otro tipo de impugnaciones, en el orden judicial o extrajudicial así como recusar funcionarios administrativos, judiciales o del Ministerio Público. TERCERA: Los mandatarios quedan obligados a informar por escrito en forma mensual a la SAT, sobre las actividades que realicen en el ejercicio del presente Mandato Especial Judicial con Representación, CUARTA: El presente mandato será a título gratuito y tendrá una vigencia de dos años a partir de la fecha de la presente escritura pública, siendo que también terminará la vigencia de este mandato en lo individual para cada uno de los mandatarios judiciales en el momento en que el correspondiente mandatario judicial cese en su relación de trabajo con la SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, por cualquier circunstancia en el entendido que continuará vigente en su totalidad el presente mandato especial judicial con representación para los mandatarios que continúen laborando en la SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, sin necesidad de trámite o procedimiento alguno. QUINTA: En aspectos no establecidos expresamente en este mandato, podrá aplicarse las normas contenidas en el REGLAMENTO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA LA CONTRATACIÓN DE SERVICIOS, DELEGACIÓN DE FUNCIONES Y OTORGAR MANDATOS JUDICIALES, contenido en el Acuerdo número ocho guión noventa y ocho, del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual es conocido por los

contratantes. SEXTA: PROHIBICIONES: Le queda prohibido expresamente a los mandatarios: a) Desistir de los procesos en los cuales se hubieren apersonado u otros de interés para la SAT; b) Celebrar transacciones y convenios con relación a los litigios que conozca, c) Prorrogar competencia; d) Solicitar o aceptar adjudicaciones de bienes en pago; e) Otorgar el perdón en delitos de acción privada, y f) Proporcionar información de su gestión a terceros, sin que exista autorización expresa dada por la Superintendencia de Administración Tributaria para ello. SÉPTIMA: Los mandatarios manifiestan que en los términos, aceptan el presente Mandato y se obligan a desempeñarlo diligentemente y de conformidad con la ley. Yo la notaria, doy fe de todo lo relacionado, de haber tenido a la vista los documentos acreditativos de la calidad y representación que ejerce el primero de los otorgantes; así como las tres cédulas de vecindad relacionadas. Íntegramente leo lo escrito a los otorgantes quienes enterados de su contenido, objeto, validez, efectos legales y de la obligación del registro del testimonio de la presente escritura pública, lo ratifican, aceptan y firman, junto con la infrascrita Notaria que de todo lo relacionado da fe. Aparecen las firmas ilegibles de: César Augusto Marroquín Figueroa, Carlos Leonel Hernández Ortega, Claudia Verónica Ordoñez Padilla y Lucia del Carmen Muñoz Herrera; la frase ANTE MÍ: la firma ilegible de la Infrascrita Notaria y la impresión de un sello profesional que dice: LICDA. NURIA IRIS ARGUETA MURALLES DE PAYES, ABOGADA Y NOTARIA. - ES PRIMER TESTIMONIO, de la Escritura Pública número Uno (1), que autorice el once de enero de dos mil cinco, en la ciudad de Guatemala, y que para entregar al Licenciado VICTOR MANUEL ESPINOZA GRANEL extendiendo, sello y firmo, las que transcribí el día de hoy, adhiriendo a esta última el Impuesto que corresponde. Guatemala, once de enero de dos mil seis.

**ORGANISMO JUDICIAL
DIRECCIÓN DEL ARCHIVO GENERAL DE PROTOCOLOS
REGISTRO DE PODERES**

INSTRUMENTO PÚBLICO: **UNO (1)**

LUGAR Y FECHA: **GUATEMALA, 11 DE ENERO DE 2006**

NOTARIO AUTORIZANTE: **NURIAN ELIZABETH RAMÍREZ MURALLES DE VALLE**

Esta hoja se adiciona al testimonio correspondiente.

EN ESTA FECHA SE **RAZONA EL PRIMER TESTIMONIO** DEL PODER INSCRITO EN LA TARJETA CORRESPONDIENTE DE REGISTRO, CON EL NÚMERO **682726** DE FECHA **13 DE ENERO DE 2006**. PRESENTADO HOY, CON EL NÚMERO DE CONTROL INTERNO 70.

EL REGISTRO DEL PRESENTE TESTIMONIO NO PREJUZGA SOBRE EL CONTENIDO, NI VALIDEZ DEL MISMO, NI DEL ORIGINAL QUE REPRODUCE Y NO CONVALIDA HECHOS O ACTOS NULOS O ILÍCITOS.

EN LA CIUDAD DE GUATEMALA, **13 DE ENERO DE 2006**.

Licda. Marina Payes Jácome de Méndez
Directora
Archivo General de Protocolos

CONCLUSIONES

Derivado de los resultados obtenidos en la investigación, se arriba a las siguientes conclusiones:

- 1) El Ilícito Tributario se clasifica en: a) Infracciones Tributarias y b) Delitos Tributarios. Debiéndose tener bien claro que las diferencias radicales entre estas dos figuras son en cuanto a concepto, sus sanciones y la competencia para conocer sobre las mismas, diferencias que fueron desarrolladas en el capítulo I de la presente investigación. Ante lo cual se deduce que el cierre temporal de empresas, establecimientos y negocios se encuentra contenida dentro de las infracciones tributarias.
- 2) Las infracciones tributarias que intervienen en el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, se encuentran reguladas en el artículo 85 del Código Tributario las cuales se resumen de la siguiente manera:
 - a) Omisión de registrarse como contribuyente.
 - b) No emitir o no entregar facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos o documentos equivalentes.
 - c) Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos equivalentes, no autorizados.
 - d) Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas, no autorizados, para emitir facturas.
- 3) El tratamiento jurídico de las infracciones sancionadas con el cierre temporal de empresas, establecimientos y negocios, se desarrolla en dos fases: a) Fase Administrativa, la cual contiene todos los procedimientos realizados por la Administración Tributaria hasta la Solicitud de Cierre Temporal de la empresa, establecimiento o negocio y b) Fase Judicial, que conlleva todas las actuaciones realizadas dentro de los órganos jurisdicciones competentes, hasta la emisión de la sentencia.
- 4) Los efectos jurídicos del cierre temporal de empresas establecimientos o negocios se pueden resumir de la siguiente manera:

- a) El cierre temporal se aplica por un plazo mínimo de diez (10) días y por un máximo de veinte (20) días, continuos.
 - b) El cierre temporal de las empresas, establecimientos o negocios, será ejecutado por el Juez que lo decretó con la intervención de un representante de la Administración Tributaria.
 - c) La sanción de cierre temporal se duplicará sin más trámite ni nuevo procedimiento, si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo viola u oculta los dispositivos de seguridad o por cualquier medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado. Aunado a ello la Administración Tributaria podrá presentar la denuncia por los ilícitos penales que correspondan, ante las autoridades correspondientes.
 - d) El cumplimiento de la sanción no libera al infractor de la obligación del pago de las prestaciones laborales a sus dependientes, de conformidad con lo establecido en el artículo 61 literal g) del Código de Trabajo.
 - e) En caso de reincidencia la sanción que se aplicará es el cierre definitivo.
- 5) El artículo 86 del Código Tributario no desarrolla con propiedad el procedimiento a seguir en cuanto al tipo de proceso (sumario, faltas, etc.) a seguir en la fase judicial en los casos de cierres temporales de empresas, establecimientos o negocios, puesto que, este únicamente se concreta a decir en su parte conducente lo siguiente: "(...) Contra lo resuelto por el Juez competente, procederá el recurso de apelación".
- 6) En las actas faccionadas con motivo de la Audiencia Oral realizada para la determinación de la comisión de las infracciones sancionadas con el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, se constata en la mayoría de los casos estudiados, que los argumentos vertidos por las partes, no son congruentes con lo manifestado, es decir, que en muchas ocasiones no se entienden con claridad y sencillez los planteamientos presentados por las partes, específicamente lo manifestado por el contribuyente, lo que produce un estado de indefensión y falta de certeza jurídica en sus alegatos, lo que puede ocasionar una decisión por el órgano juzgador errónea.

RECOMENDACIONES

- 1) Que se instruya a los empleados y funcionarios de la Superintendencia de Administración Tributaria, a cumplir con lo establecido en el Código Tributario, en cuanto a la forma y desarrollo de realizar la actividad fiscalizadora, debiendo observar para el efecto, que acrediten la calidad con que actúan, que se encuentren plenamente identificados y que no abusen de la autoridad con la que se encuentran investidos, realizando actos contrarios a lo establecido por nuestro derecho positivo.
- 2) Que en los casos, en que se duplique, sin más trámite o nuevo procedimiento la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, se le dé la oportunidad al presunto infractor, para que pueda presentar su medios de oposición o defensa, con el objeto de garantizarle la juridicidad y legalidad de los actos, en cuanto a su derecho de defensa o tutela legal que constitucionalmente le asiste.
- 3) Que se indique con precisión en el artículo 86 del Código Tributario, que el procedimiento a seguir en la fase judicial, es el contenido en el Juicio de Faltas contenido en el Código Procesal Penal, por ser este, acorde al principio de doble instancia, el cual tiene como premisa fundamental el derecho de recurrir del fallo ante Juez o Tribunal superior.
- 4) Que durante la lectura del Acta faccionada en el Juicio Oral por la comisión de la infracción sancionada con el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, en el Juzgado de Paz del Ramo Penal, se tome en consideración la transcripción escrita de los argumentos planteados por las partes, debiendo observar que quede plasmado en forma sencilla y clara los fundamentos de hecho descritos y los alegatos planteados que forman parte de su oposición y defensa, con el único objeto de que se emita una sentencia apegada a los principios constitucionales acordes al Estado de Derecho que debe imperar en nuestra sociedad guatemalteca.

INTRODUCCION

Entre las sanciones establecidas en el Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, se encuentra el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, la cual se encuentra regulada en el artículo 86 de ese cuerpo legal.

Las infracciones y sanciones administrativas requieren como requisito esencial estar reguladas en ley, empero, el cierre de negocios, amerita ser una sanción impuesta de conformidad con un procedimiento penal común, puesto que, se trata de juzgar y castigar una conducta típica, antijurídica y culpable.

En la actualidad muchos contribuyentes, han sido afectados por este tipo de sanciones, al verse obligados a cerrar sus establecimientos o negocios, por desconocer sobre el tema que es objeto de la presente investigación, siendo esta actitud pasiva, un verdadero problema, pues afecta radicalmente a los ingresos que se puedan obtener al seguir ininterrumpidamente sus actividades comerciales o profesionales, a sabiendas aún por los mismos contribuyentes de los gastos fijos que seguirán produciéndose no obstante cuando este cerrado su establecimiento, como por ejemplo: El pago de Alquileres, Sueldos y Salarios, Prestaciones Laborales, Intereses sobre préstamos.

Ante ello se planteó en el trabajo de investigación el objetivo siguiente: “Esclarecer el tratamiento jurídico de las infracciones sancionadas con el cierre temporal de empresas, establecimientos y negocios en el ámbito guatemalteco, según lo regulado por el Código Tributario y la legislación supletoria”.

El trabajo desarrollado se presenta para una mejor comprensión y análisis en cuatro capítulos: **en el primero**, se desarrollan el marco doctrinal relacionado con el Ilícito tributario; **en el segundo**, se describen aspectos de las infracciones tributarias doctrinalmente y su regulación legal según el Código Tributario; **en el tercero** se expone específicamente lo concerniente con la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos y negocios, narrando el origen y evolución histórica de esta figura jurídica y realizando un análisis legal y acotaciones sobre las infracciones que son causales de la sanción antes referida; **el cuarto y último capítulo**, corresponde a una aplicación práctica, en la cual se desarrolla un caso

concreto con todas las fases que conlleva, desde la comisión de la infracción hasta su culminación con la emisión de la resolución, que ordena o no el cierre temporal de la empresa, establecimiento o negocio.

LITERATURA CITADA Y CONSULTADA

- Arriola Mairén, Gildardo Guadalupe. **Normas de Presentación del diseño de investigación.** Chiquimula, Guatemala : Centro Universitario de Oriente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Programa Especial de Fin de Semana, 2002.
- Apuntes de Derecho Financiero I y II.** Chiquimula, Guatemala : Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Centro Universitario de Oriente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, 2005.
- **Normas para presentar un informe académico.** Chiquimula, Guatemala : Centro Universitario de Oriente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Programa Especial de Fin de Semana, 2002.
- Normas para redactar referencias bibliográficas y notas de pie de página.** Chiquimula, Guatemala : Centro Universitario de Oriente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Programa Especial de Fin de Semana, 2002.
- Normativo de trabajos de graduación de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría.** Chiquimula, Guatemala : Centro Universitario de Oriente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, 2005.
- Presentar cuadros y figuras en un informe académico.** Chiquimula, Guatemala : Centro Universitario de Oriente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Programa Especial de Fin de Semana, 2002.
- Barrientos Marroquín, Concha. **Estudio Jurídico Doctrinario de la Tributación.** Tesis de Licenciatura, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales : Universidad de San Carlos de Guatemala, 1997.
- Chávez Zepeda, Juan José. **Elaboración de proyectos de investigación.** Guatemala : XL PUBLICACIONES, 1994 Chicas Hernández, Raúl Antonio. **Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal.** Guatemala: Facultad de Ciencias Económicas – USAC, 2000.
- Código Tributario. Guatemala : Gramajo, Morales y Asociados, S.C., 2006.
- Código Penal. Guatemala: Gramajo, Morales y Asociados, S.C., 2006.
- Código Procesal Penal. Guatemala : Gramajo, Morales y Asociados, S.C., 2006.
- Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala: Corte de Constitucionalidad, 2003.
- Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Guatemala: Librería Jurídica, 2006
- Escobar Alburez, Héctor Rafael. **El ilícito Tributario.** Tesis de Licenciatura, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales : Universidad de San Carlos de Guatemala, 1973.

Ferreiro Lapatza, José Juan. **Curso de Derecho Financiero Español. Volumen II, Derecho Tributario, Parte General.** Barcelona: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., 2004.

Giuliani Fonrouge, Carlos M. **Derecho Financiero.** 5ª. ed., Buenos Aires : Ediciones Depalma, 1993.

Hernández Sampieri, Roberto, et. al. **Metodología de la investigación.** Mexico, D . F. : McGraw Hill, 2003.

Lambour Figueroa, Brenda Lissette. **Contenido y alcance de las normas tributarias sancionatorias en la Legislación Guatemalteca.** Tesis de Licenciatura, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales : Universidad Francisco Marroquín, 2001.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT. Guatemala: Gramajo, Morales y Asociados, S.C., 2006.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Guatemala : Gramajo, Morales y Asociados, S.C., 2006.

Ley del Organismo Judicial. Guatemala : Gramajo, Morales y Asociados, S.C., 2006.

Mendez Álvarez, Carlos Eduardo. **Metodología: Guía para elaborar diseños de investigación en ciencias económicas, contables administrativas.** Mexico : McGraw Hill, 2002.

Menéndez Ochoa, Ángel. **Compilación de Leyes Tributarias.** Guatemala: Superintendencia de Administración Tributaria. 2004

Monterroso Velásquez de Morales, Gladys Elizabeth. **Derecho Financiero Parte II.** 2ª. ed., Guatemala : 2003.

Osorio, Manuel. **Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales.** Buenos Aires : Editorial Heliasta, 1984.

Real Academia Española, **Diccionario de la Lengua Española,** Vigésima Primera Edición, Edición en CD-ROM, Espasa, Calpe, S. A. 1998. Versión 21.2.0.w.32.

Reglamento de Trabajo de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT. Guatemala : Gramajo, Morales y Asociados, S.C., 2006.

Reglamento del Impuesto al Valor Agregado. Guatemala : Gramajo, Morales y Asociados, S.C. 2006.

Rodríguez Lobato, Raúl. **Derecho Fiscal.** México, D. F.: Harla, 1983.

Villegas, Hector Belisario. **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario.** 8ª. ed., Buenos Aires : Astrea, 2003.