

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE  
DIVISIÓN DE CIENCIAS JURÍDICAS



**“ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS  
DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA”.**

**ANDONI FELIX DODLEY DE LEÓN CALEL**

QUETZALTENANGO, AGOSTO DE 2024.

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
CENTRO UNIVERSITARIO DEL OCCIDENTE  
DIVISIÓN DE CIENCIAS JURIDICAS**

**“ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS  
DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA”**

**TESIS**

Presentada a la Honorable División de Ciencias Jurídicas del Centro  
Universitario del Occidente de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

Por:

**ANDONI FELIX DODLEY DE LEÓN CALEL**

Previo o conferírsele el grado académico de:

**LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.**

Y los títulos profesionales de:

**ABOGADO Y NOTARIO.**

Quetzaltenango, agosto 2024.

### **AUTORIDADES DE LA USAC:**

Rector Magnífico: M.A. Walter Ramiro Mazariegos Biolis.

Secretario General: Lic. Luis Fernando Cordón Lucero.

### **INTEGRANTES DEL CONSEJO DIRECTIVO:**

Presidente: Dr. César Haroldo Milián Requena.

Secretario: Lic. José Edmundo Maldonado Mazariegos.

### **REPRESENTANTES DE DOCENTES:**

Msc. Edelman Cándido Monzón López.

Msc. Elmer Raúl Bethancourt Mérida.

### **REPRESENTANTE DE EGRESADOS:**

Lic. Víctor Lawrence Díaz Herrera.

### **REPRESENTANTES DE ESTUDIANTES:**

Br. Aleyda Trinidad de León Paxtor de Rodas.

Br. José Antonio Gramajo Martir.

### **DIRECTOR DE LA DIVISIÓN DE CIENCIAS JURÍDICAS**

Msc. Marco Arodi Zaso Pérez

### **COORDINADOR DE LA CARRERA DE ABOGACÍA Y NOTARIO**

Lic. Elmer Fernando Martínez Mejía.

## **TRIBUNAL EXAMINADOR DE EXAMENES TECNICO PROFESIONALES**

### **FASE PRIVADA:**

**PRESIDENTE:** Lic. Fredy Otoniel Loarca Chávez. Maldonado.  
**SECRETARIO:** Lic. Carmen Yolanda Sarat.  
**VOCAL:** Lic. Teodulo Ildelfonso Cifuentes

### **FASE PÚBLICA:**

**PRESIDENTE:** Lic. Herber Antonio Cajas Gómez.  
**SECRETARIO:** Lic. Miguel Ángel Gramajo Tucux.  
**VOCAL:** Lic. Edgar Geovanni Ortiz.

### **ASESOR DE TESIS**

Dr. Carlos Amir Tucux Quemé.

### **REVISOR DE TESIS**

Dr. Erick Dario Nufio Vicente.

### **PADRINOS DE GRADUACIÓN**

Dr. Carlos Amir Tucux Quemé.  
Lic. José Edmundo Maldonado Mazariegos.

**RAZÓN:** Únicamente el autor es responsable de las doctrinas y opiniones sustentadas en la tesis. Artículo 31 del Reglamento para Exámenes Técnico Profesionales del Centro Universitario de Occidente”.

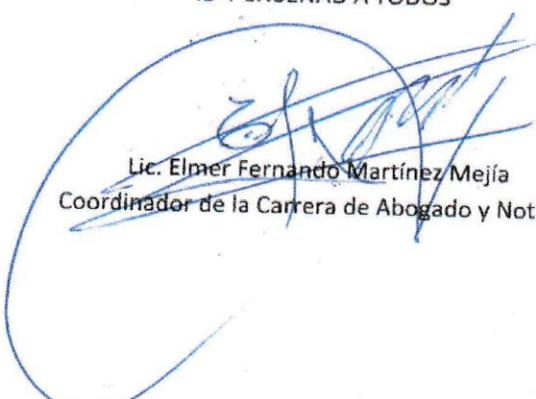


COORDINACIÓN DE LA CARRERA DE ABOGADO Y NOTARIO, DIVISIÓN DE CIENCIAS JURÍDICAS DEL CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE VEINTIUNO DE NOVIEMBRE DEL AÑO DOS MIL VEINTIDOS.

Se asigna como trabajo de tesis del (la) estudiante: **ANDONI FELIX DODLEY DE LEÓN CALEL**, el titulado: **"ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA"** y, en virtud de cumplir con el perfil establecido por el reglamento de tesis de la División de Ciencias Jurídicas del Centro Universitario de Occidente, se designa como Asesor del Trabajo de Tesis a: **Lic. Carlos Amir Tucux Quemé**; consecuentemente, se solicita al estudiante que, juntamente con su asesor, elaboren el diseño de investigación y lo sometan a consideración de la Coordinación de Investigaciones Jurídicas de la División para su aprobación correspondiente, previamente a elaborar el trabajo designado, debiendo el asesor nombrado, oportunamente, rendir su dictamen al finalizar la labor encomendada.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Lic. Elmer Fernando Martínez Mejía  
Coordinador de la Carrera de Abogado y Notario



cc. Archivo  
EFMM/mjam

Quetzaltenango, 03 de abril de 2024.

Señor Coordinador:

Lic. Elmer Fernando Martínez Mejía.

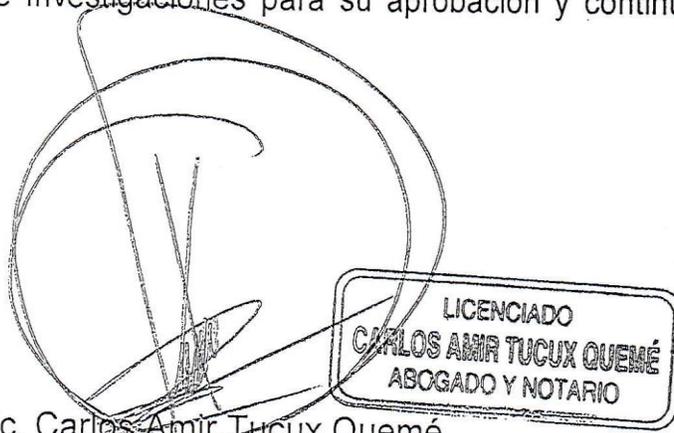
Carrera de Abogacía y Notariado.

División de Ciencias Jurídicas y Sociales.

Centro Universitario de Occidente.

Universidad de San Carlos de Guatemala.

Por medio de la presente informo a usted que: procedí conjuntamente con el estudiante **Andoni Felix Dodley De León Calel**, carné: **201531689**, a elaborar el diseño de investigación del trabajo de tesis titulado **“ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA”**, por lo que emito dictamen favorable para que se presente al Departamento de Investigaciones para su aprobación y continuar el trámite respectivo.

A handwritten signature in black ink is written over a circular stamp. To the right of the signature is a rectangular professional stamp with a double border. The stamp contains the text: "LICENCIADO CARLOS AMIR TUCUX QUEMÉ ABOGADO Y NOTARIO".

Lic. Carlos Amir Tucux Quemé.

Abogado y Notario.

Colegiado: 12,981.



CIJUS 12-2024

Quetzaltenango 16 de abril 2024

Licenciado  
Elmer Fernando Martínez Mejía  
Coordinador de la Carrera de Abogacía y Notariado  
División de Ciencias Jurídicas  
CUNOC-USAC

Licenciado Martínez:

Por medio de la presente me permito informar que el (la) estudiante **Andoni Felix Dodley de León Calel**, ha llenado el requisito reglamentario para la Aprobación del Diseño de Investigación denominado: **"ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA"**

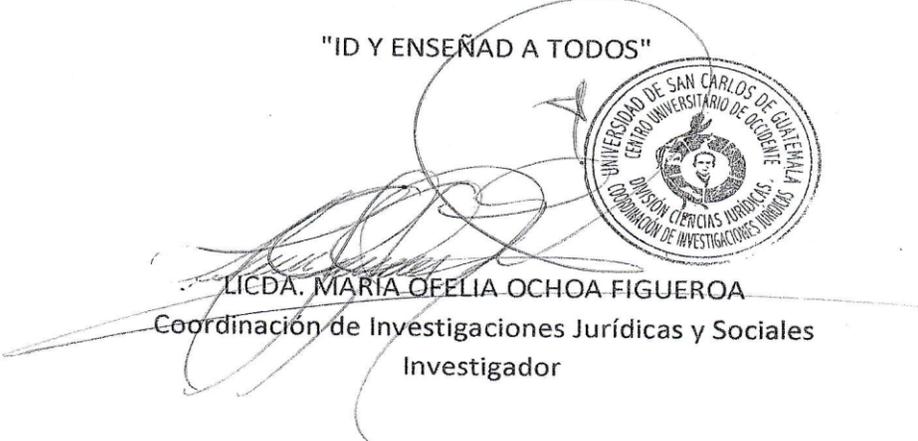
En Consecuencia, puede continuar con el trabajo de Investigación, para la elaboración de su Tesis.

Sin otro particular, me suscribo.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



  
LICDA. MARIA OFELIA OCHOA FIGUEROA  
Coordinación de Investigaciones Jurídicas y Sociales  
Investigador

c.c. Archivo  
MOOF/mjam

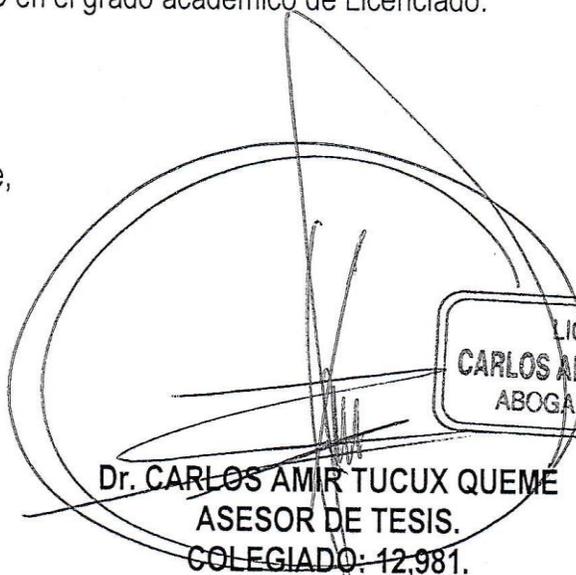
Quetzaltenango 23 de mayo del año 2024.

LIC. ELMER FERNANDO MARTINEZ MEJIA.  
COORDINADOR DE LA DIVISION DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.  
CARRERA DE ABOGACÍA Y NOTARIADO.  
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA.

En cumplimiento a la designación donde se me aprobó como **ASESOR DE TESIS** del trabajo titulado **"ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA"**, elaborado por el estudiante **ANDONI FELIX DODLEY DE LEÓN CALEL**, toda vez que cumple y llena los requisitos de los normativos:

Al respecto manifiesto que la investigación ha sido realizada de acuerdo a los parámetros establecidos para garantizar la calidad de la misma y por lo tanto considero que será de gran apoyo a nivel académico y profesional. Por lo anterior expuesto emito **DICTAMEN FAVORABLE** al presente trabajo de graduación, para su correspondiente revisión, previo a conferírsele los títulos de **ABOGADO Y NOTARIO** en el grado académico de Licenciado.

Deferentemente,



LICENCIADO  
CARLOS AMIR TUCUX QUEMÉ  
ABOGADO Y NOTARIO

Dr. CARLOS AMIR TUCUX QUEME  
ASESOR DE TESIS.  
COLEGIADO: 12,981.



**USAC**  
TRICENTENARIA  
Universidad de San Carlos de Guatemala

CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE -CUNOC-



DIVISIÓN DE CIENCIAS JURÍDICAS  
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE  
FIDEL - HONORATO - JUSTITIA - SECURITAS - PAX - ORDINATIO

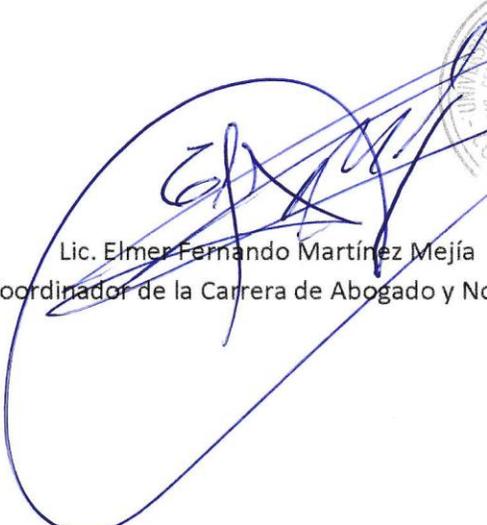
Rev. 117-2024

COORDINACIÓN DE LA CARRERA DE ABOGADO Y NOTARIO, DIVISIÓN DE CIENCIAS JURÍDICAS DEL CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE, VEINTIOCHO DE MAYO DEL AÑO DOS MIL VEINTICUATRO.

En virtud de cumplir con el perfil establecido por el reglamento de tesis de la División de Ciencias Jurídicas del Centro Universitario de Occidente se designa como Revisor del Trabajo de Tesis del Estudiante: **ANDONI FELIX DODLEY DE LEÓN CALEL**, Titulado: **“ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA”**, al Licenciado (a): **Erick Dario Nufio Vicente** consecuentemente se solicita al revisor que oportunamente rinda su dictamen.

Atentamente,

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”

  
Lic. Elmer Fernando Martínez Mejía  
Coordinador de la Carrera de Abogado y Notario

  
Lic. Marco Arodi Zaso Pérez  
Director de la División Ciencias Jurídicas

Quetzaltenango, 1 de agosto de 2024.

Lic. ELMER FERNANDO MARTÍNEZ MEJÍA

Coordinador de la carrera de Abogado y Notario

División de Ciencias Jurídicas

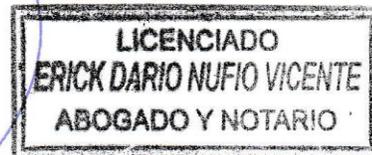
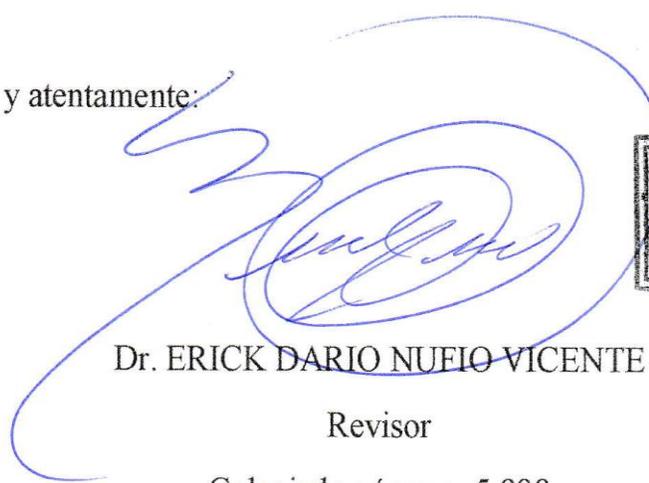
Centro Universitario de Occidente, Universidad de San Carlos de Guatemala

Su despacho.

Me dirijo a usted, con el debido respeto, para informarle que en su momento fui nombrado como revisor de tesis del estudiante: ANDONI FELIX DODLEY DE LEÓN CALEL, la cual se denomina: ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA, trabajo que realiza a efecto se le confieran los títulos profesionales de Abogado y Notario, en el grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales.

El trabajo en mención es sumamente interesante, en virtud que se trata de un tema de actualidad, que ha llamado poderosamente la atención de juristas y población en general, por lo que la investigación se constituye en un excelente aporte para la comunidad jurídica en general. El tesista acató las orientaciones que se le transmitieron y utilizó la metodología y técnicas de investigación adecuadas, motivo por el cual emito DICTAMEN FAVORABLE, a efecto pueda continuar con sus trámites respectivos.

Sin otro particular y atentamente:



Dr. ERICK DARIO NUFIO VICENTE

Revisor

Colegiado número: 5,898



DIVISIÓN DE CIENCIAS JURÍDICAS  
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE  
VERDAD - LIBERTAD - JUSTICIA - SERVIDAD - PAZ - SEGURIDAD

El infrascrito **DIRECTOR DE LA DIVISIÓN DE CIENCIAS JURÍDICAS**. Del Centro Universitario de Occidente ha tenido a la vista la **CERTIFICACIÓN DEL ACTA DE GRADUACIÓN** No. 145-2024-AN de fecha 16 de agosto del año 2024 del (la) estudiante: Andoni Felix Dodley de León Calel Con carné No.314656200 0901 y Registro Académico No. 201531689, emitido por el Coordinador de la Carrera de Abogado y Notario, por lo que se **AUTORIZA LA IMPRESIÓN DEL TRABAJO DE GRADUACIÓN** titulado “ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA”.

Quetzaltenango, 29 de agosto del año 2024.

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”

A blue ink signature is written over a horizontal line. To the right of the signature is a circular official stamp. The stamp contains the text 'UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA - CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE - SOCIOLOGÍA - DIRECCIÓN' and 'DIRECCIÓN DE CIENCIAS JURÍDICAS'.

Lic. Marco Arodí Zaso Pérez  
Director División de Ciencias Jurídicas

## **ACTO QUE DEDICO:**

**AL CREADOR Y FORMADOR DEL UNIVERSO:** Por darme la vida, el entendimiento y la sabiduría necesaria para fortalecer mis conocimientos en el ámbito académico y personal.

**A MI PADRE:** SANTOS FELIX DE LEÓN, quien a pesar de no estar presente en este momento, desde niño me ayudó a ser una buena persona con sus sabios consejos.

**A MI MADRE:** FLORIDALMA CALEL AJANEL, por su infinito amor y bondad, quien me ha fortalecido para alcanzar mis metas, ejemplo de sabiduría, paciencia y amor verdadero, mi inspiración para sobresalir ante cualquier dificultad; por ser la persona que siempre ha estado conmigo en todo momento, por su apoyo incondicional y por impulsarme a ser mejor cada día.

**A MI HERMANA:** ESTER FLORIDALMA ANGELINA DE LEÓN CALEL, por su apoyo incondicional en todas las etapas de mi vida y por su ayuda en los momentos más difíciles de mi vida.

**A MI SOBRINO:** JOSEPH NEFTALÍ JUÁREZ DE LEÓN, por ser la alegría de mi vida y de mi familia, por ser el motorcito que me impulsa a ser mejor persona, para ser un buen ejemplo en su vida.

**A MI NOVIA:** DARLÍN VANESSA FERNÁNDEZ AMAYA, por su amor, cariño y apoyo incondicional en mi vida, por ser mi ayuda y motivación para ser mejor persona tanto en lo académico como en lo personal.

**A MI ASESOR DE TESIS:** DR. CARLOS AMIR TUCUX QUEMÉ, ejemplo de amistad y profesionalismo, una gran persona y un gran profesional, quien en todo momento ha brindado y compartido sus conocimientos con mi persona.

**A MI REVISOR DE TESIS:** DR. ERICK DARIO NUFIO VICENTE, por su profesionalismo, amabilidad y apoyo incondicional, al compartir sus conocimientos con mi persona en el ámbito académico y profesional.

**A MIS CATEDRATICOS:** Por haber compartido sus conocimientos y experiencias, por ser mis formadores de esta linda y noble profesión.

**A MIS AMIGOS:** Amigos y compañeros de estudio, universidad, Maestría, equipos de fútbol, lugares donde laboré, donde hice mis pasantías, mis prácticas, amigos donde laboro actualmente y especialmente a mis amigos ACZEL DANILO CASTILLO CANO, JOSÉ EDMUNDO MALDONADO MAZARIEGOS, CARLOS AMIR TUCUX QUEMÉ, HOUSEMAN ROBLERO CARDENAS, BILLY FERNANDO GÓMEZ PEREIRA, WILLIAM

ALEXANDER MALDONADO RODAS, CARLOS MOISÉS VILLAGRÁN GÓMEZ, por su valiosa amistad, apoyo hacia mi persona y todos los buenos momentos compartidos.

**A MIS PRIMOS Y FAMILIA:** Porque gracias a su apoyo y consejos he llegado a realizar una de mis metas.

**A TODAS LAS PERSONAS:** Que me brindaron su apoyo para lograr lo que hoy es una realidad.

**A MI ALMA MATER:** Tricentenario Universidad de San Carlos de Guatemala, donde me he formado académicamente, lugar que ha sido la base importante de mi desarrollo profesional y personal, el lugar que me vio nacer profesionalmente.

## **INDICE**

<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>1</b>
<b>DISEÑO DE INVESTIGACIÓN .....</b>	<b>3</b>
<b>CAPITULO I.....</b>	<b>25</b>
<b>“ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA” .....</b>	<b>25</b>
<b>1 EL DERECHO TRIBUTARIO.....</b>	<b>25</b>
<b>1.1 Derecho Tributario.....</b>	<b>25</b>
1.1.1 Antecedentes.....	25
1.1.2 Definición.....	26
1.1.3 Fuentes del ordenamiento jurídico tributario.....	28
1.1.4 Principios del Derecho Tributario.....	29
1.1.5 Principios constitucionales del derecho tributario.....	30
1.1.6 Principios generales del derecho tributario.....	33
<b>1.2. El Tributo.....</b>	<b>37</b>
1.2.1 Definición.....	37
1.2.2 Clasificación .....	38
1.2.3 Características.....	39
1.2.4 El Hecho Imponible.....	41
1.2.5 Los Delitos Tributarios.....	42
<b>CAPITULO II.....</b>	<b>44</b>
<b>2 DELITOS TRIBUTARIOS.....</b>	<b>44</b>
<b>2.1 Definición.....</b>	<b>44</b>
<b>2.2. Delito de Defraudación Tributaria.....</b>	<b>47</b>
2.2.1 Definición y Tipificación.....	48
2.2.2 Marco Legal.....	50
2.2.3 Sanciones .....	50
2.2.4 Procedimiento.....	50
2.2.5 Prevención .....	51
<b>2.3 Características del Delito de Defraudación Tributaria.....</b>	<b>51</b>
<b>2.4 Sanciones aplicables a los Delitos de Defraudación Tributaria.....</b>	<b>52</b>
<b>CAPITULO III.....</b>	<b>55</b>
<b>3 PROCEDIMIENTO ESPECIAL DE ACEPTACIÓN DE CARGOS EN DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN EL PROCESO PENAL.....</b>	<b>55</b>
<b>3.1 Antecedentes del Proceso Penal.....</b>	<b>55</b>

<b>3.2.</b>	<b>Definición de Proceso Penal.</b>	<b>55</b>
<b>3.3</b>	<b>Principios Fundamentales que rigen el Derecho Procesal Penal</b>	<b>56</b>
3.3.1	Oralidad	56
3.3.2	Impulso Procesal	56
3.3.3	Instancia de Parte	56
3.3.4	Oficio	56
3.3.5	Publicidad Procesal	57
3.3.6	Inmediación Procesal	57
3.3.7	Principio de Igualdad	57
3.3.8	Principio Dispositivo	57
3.3.9	Concentración	57
3.3.10	Economía Procesal	57
3.3.11	Probidad	58
3.3.12	Preclusión	58
<b>3.4</b>	<b>Proceso Penal-Tributario.</b>	<b>58</b>
<b>3.5</b>	<b>Antecedentes de la Aceptación de Cargos.</b>	<b>59</b>
<b>3.6</b>	<b>Definición de Aceptación de Cargos.</b>	<b>61</b>
<b>3.7</b>	<b>Procedencia.</b>	<b>61</b>
<b>3.8</b>	<b>Trámite.</b>	<b>62</b>
<b>3.9</b>	<b>Beneficios de la Aceptación de Cargos.</b>	<b>66</b>
<b>3.10</b>	<b>Restricciones a la rebaja de penas por Aceptación de Cargos.</b>	<b>67</b>
<b>3.11</b>	<b>De los Deberes de la Reparación Digna y de la entrega del Producto del Delito.</b>	<b>68</b>
<b>3.12</b>	<b>De la revocatoria de los beneficios de la aceptación de cargos.</b>	<b>69</b>
<b>3.13</b>	<b>Del Derecho Premial.</b>	<b>69</b>
<b>CAPITULO IV</b>		<b>71</b>
<b>4</b>	<b>PRESENTACIÓN DE ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO.</b>	<b>71</b>
	<b>CONCLUSIONES</b>	<b>76</b>
	<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>78</b>
	<b>BIBLIOGRAFIA</b>	<b>80</b>
	<b>ANEXOS</b>	<b>83</b>

## INTRODUCCIÓN

La defraudación tributaria representa una de las formas más graves de evasión fiscal, afectando no solo a la recaudación de ingresos del Estado sino también a la equidad y justicia del sistema tributario, ya sea que exista intención o no de cometer el delito. En este contexto, la figura de la aceptación de cargos emerge como una herramienta jurídica que permite agilizar los procesos penales, reducir costos judiciales y promover la colaboración del imputado con la justicia otorgándole ciertos beneficios. Este estudio aborda desde una perspectiva jurídica y social, los efectos, beneficios, consecuencias, efectividad o inviabilidad de la aceptación de cargos en los delitos de defraudación tributaria.

La aceptación de cargos implica que el acusado reconoce su responsabilidad penal, lo cual puede derivar en una reducción de la pena y una posible conmuta como beneficio por aceptar los cargos. Sin embargo, esta figura plantea diversos desafíos y controversias, tanto en el ámbito jurídico como en el social. Por un lado, se cuestiona si esta práctica realmente contribuye a la reducción de la defraudación tributaria y si otorga un beneficio al sindicado o si, por el contrario, puede ser vista como una forma de impunidad para los infractores y como una consecuencia más gravosa para el sindicado por su aceptación. Por otro lado, se examina el impacto social de estas decisiones, considerando la percepción de la ciudadanía sobre la justicia y la moralidad de estos acuerdos.

En el desarrollo de esta tesis, se analizarán los marcos normativos que regulan la aceptación de cargos en el contexto de los delitos tributarios, comparando distintas jurisdicciones para identificar las mejores prácticas y posibles áreas de mejora. Asimismo, se investigará el papel de la administración tributaria y el sistema judicial en la implementación de estas medidas, evaluando su eficacia y eficiencia en la lucha contra la defraudación y el otorgamiento de salidas que beneficien a todos los sujetos procesales.

Además, se explorará la dimensión social de la aceptación de cargos, mediante estudios de casos y entrevistas, para comprender cómo estas decisiones son

percibidas por la sociedad y cómo influyen en la confianza pública en el sistema de justicia. La combinación de análisis jurídico y social permitirá ofrecer una visión integral sobre la aceptación de cargos en los delitos de defraudación tributaria, contribuyendo al debate académico y ofreciendo recomendaciones para la política pública.

En definitiva, esta tesis pretende ofrecer una comprensión profunda y multidimensional de la aceptación de cargos en los delitos de defraudación tributaria, evaluando sus beneficios y limitaciones desde una perspectiva crítica y propositiva.

## **DISEÑO DE INVESTIGACIÓN**

### **1. OBJETO DE ESTUDIO.**

“ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA”

### **2. DEFINICIÓN DEL OBJETO DE ESTUDIO.**

Se llevará a cabo una investigación para establecer cuáles son las principales causas que determinan la decisión de los contribuyentes sujetos a proceso penal por el delito de defraudación tributaria tipificado en el Código Penal, de no querer optar por el **procedimiento especial de aceptación de cargos**, estudiando para el efecto a los comerciantes del departamento de Quetzaltenango.

### **3. DEFINICIÓN DE LAS UNIDADES DE ANÁLISIS:**

#### **A. UNIDAD DE ANÁLISIS PERSONALES:**

- Abogados Litigantes especializados en Derecho Tributario.
- Jueces y Magistrados especializados en Materia Tributaria y Aduanera del municipio y departamento de Guatemala, que han conocido casos concretos de la problemática indicada.
- Agentes Fiscales y Auxiliares Fiscales del Ministerio Publico de la Fiscalía de Delitos Económicos del municipio y departamento de Guatemala que han llevado a cabo casos concretos de la problemática indicada.
- Abogados Litigantes de la Defensa Pública Penal de Guatemala que han llevado casos concretos con la problemática indicada.
- Comerciantes que hayan sido sujetos a un proceso penal por Delitos de Defraudación Tributaria.
- Trabajadores de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT.

## **B. UNIDADES DE ANÁLISIS LEGALES:**

- Declaración Universal de Derechos Humanos.
- Convención Americana sobre Derechos Humanos.
- Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos.
- Constitución Política de la República de Guatemala.
- Código Penal.
- Código Procesal Penal.
- Ley del Organismo Judicial.
- Código de Comercio.
- Ley Orgánica de la SAT.
- Código Tributario.
- Decreto 10-2019 del Congreso de la República de Guatemala.

## **C. UNIDADES DE ANÁLISIS DOCUMENTALES:**

- Expedientes que contienen procesos penales-tributarios, así como doctrina relativa al objeto de estudio contenida en revistas, folletos, periódicos, diccionarios, enciclopedias.

## **D. DOCTRINA LEGAL:**

- Jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos.
- Jurisprudencia de la Corte de Constitucionalidad.
- Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, cámara penal.

## **4. DELIMITACIÓN**

### **A. DELIMITACIÓN TEÓRICA:**

La presente investigación será de carácter jurídico-social. Jurídico porque el delito de Defraudación Tributaria y la Aceptación de Cargos tienen su encuadramiento en normas jurídicas como el Código Penal y decreto 10-2019 del Congreso de la República que reforma el Código Procesal Penal; Social, porque sus efectos repercuten en la sociedad, en los contribuyentes que tienden a incurrir en este delito.

### **B. DELIMITACIÓN ESPACIAL:**

La presente investigación, se llevará a cabo en el municipio y departamento de Quetzaltenango y en las instituciones que están conformadas en las unidades de análisis que son objeto de estudio, motivo por el cual será de carácter micro-espacial.

### **C. DELIMITACIÓN TEMPORAL:**

La presente investigación será de carácter sincrónica, toda vez que se analizará el fenómeno jurídico-social en su momento actual.

## **5. JUSTIFICACIÓN**

El objeto de estudio que fundamenta la presente tesis se denomina: “ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA”.

En Guatemala se garantiza la libertad del comercio, se respeta lo que regula el artículo cuarenta y tres de la Constitución Política de la República de Guatemala, que regula la libertad de industria, comercio y trabajo. En Guatemala el Comercio es poco formalista y Guatemala es un país donde hay muchas personas que se dedican al Comercio, siendo el caso del municipio y departamento de

Quetzaltenango, el cual alberga a muchos comerciantes de distintos municipios de distintos departamentos del país.

Como es bien sabido, en Guatemala existen leyes así como doctrina legal de la Corte de Constitucionalidad que regulan lo relativo a los derechos de los comerciantes y su libre ejercicio comercial donde se ha establecido que, se debe tomar en cuenta la capacidad de pago del contribuyente, no se debe pagar una doble o múltiple tributación por el mismo hecho generador, por lo que únicamente el contribuyente debe pagar lo que está a su alcance y no se le puede requerir más allá de lo que pueda pagar, que se debe garantizar la libertad de comercio e industria y debe prevalecer la libertad de las persona, siendo la prisión esa excepción; pero también hay leyes que regulan los límites del actuar de los comerciantes y cuando su actuar sobre pasa ese límite, entra en juego el Código Penal, que regula la pena a imponer, así mismo entra en juego el Código Procesal Penal, el cual establece el procedimiento a aplicar cuando se ha iniciado un proceso en contra del comerciante que cometió, dentro de su actuar comercial, una acción típica, antijurídica, culpable y por ende punible, aplicando el proceso común que regula el Código Procesal Penal o bien, aplicando el procedimiento especial de aceptación de cargos.

De gran importancia se hace entonces, hacer mención que en el Derecho Procesal Penal guatemalteco es de reciente aplicación un nuevo procedimiento regulado en el Código Procesal Penal, siendo este el Procedimiento Especial de Aceptación de Cargos, el cual desde su entrada en vigencia, muchos sindicatos, Abogados Litigantes, Fiscales e incluso Jueces lo han visto como un beneficio, sin embargo, no siempre es así toda vez que, al referirnos al delito de Defraudación Tributaria, el sindicato al aceptar los cargos no obtiene un beneficio como pareciera, puesto que, se le va a condenar con una pena privativa de libertad y se le va a imponer la multa respectiva que establece el Código Penal, aunado a ello, se debe resarcir a la Administración Tributaria el daño ocasionado, consistente en el pago del impuesto omitido, multas e intereses, produciendo así un gasto económico muy alto para los sindicatos, quienes terminan en prisión por deuda por no poder conmutar la pena aunque les apliquen la rebaja de la mitad, una tercera o una quinta parte de la pena,

por lo que su aceptación conlleva más perjuicios que beneficios y por lo tanto no tendría cabida aceptar los cargos.

El derecho penal, el proceso penal y los delitos tributarios han sido abordados por numerosos autores doctos en la materia y en cuanto al enfoque de los delitos de defraudación tributaria, someramente se han realizado algunos estudios, solamente para citar algunos ejemplos: “El Proceso Penal Guatemalteco” escrito por el Licenciado Oscar Alfredo Poroj Subuyuj, publicado por Magna Terra Editoriales, en el año 2007; “Derecho Procesal Penal Guatemalteco: Etapas Preparatoria e Intermedia” autor Licenciado Josué Felipe Baquix. Editorial Serviprensa, Guatemala en el año 2012; “Derecho Penal Guatemalteco Parte General” elaborado por los Doctores José Francisco de Matta Vela y Héctor Aníbal De León Velásco. Editorial F &G. Guatemala, en el año de 2002; “RESPONSABILIDAD PENAL TRIBUTARIA DE: PERSONAS JURÍDICAS, ASESORES Y CONTADORES GENERALES; EN EL DERECHO TRIBUTARIO GUATEMALTECO” autor Doctor Byron Ines De León De León. Imprenta “LD”, Quetzaltenango, Guatemala, en el año 2018; “METODOLOGÍA DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO” autor Profesor Pedro Manuel Herrera Molina. Editorial Porrúa, México, en el año 2004; “ESTUDIO DE LOS TIPOS PENALES EN MATERIA TRIBUTARIA” autora Doctora Erika Gabriela Gálvez Anléu. Impreso en Talleres de Innovaciones Graficas Rohí Innova, Quetzaltenango, Guatemala, en el año 2023, sin embargo, no existe un estudio que se refiera a determinar la aceptación de cargos en los delitos de defraudación tributaria, específicamente en los contribuyentes o comerciantes del departamento de Quetzaltenango. En virtud de lo anteriormente expuesto me permito manifestar categóricamente que el objeto de estudio que se abordará no ha sido estudiado y analizado bajo esta perspectiva.

Fundamentado en lo anterior, se establece la necesidad de realizar una investigación jurídica, enfocada a este fenómeno jurídico y social que recientemente genera la aceptación de cargos en los delitos de defraudación tributaria, con el objeto de establecer las principales consecuencias que genera este fenómeno que es objeto de estudio, como también determinar los criterios que se deben de

observar los entes fiscales, querellantes y órganos jurisdiccionales, al momento de llevar a cabo los procesos por delitos de defraudación tributaria, especialmente analizar la posibilidad de otorgarle un verdadero beneficio a los sindicatos por el delito de defraudación tributaria tomando en cuenta que en los demás delitos los sindicatos sí obtienen un beneficio, pudiendo quedar en libertad haciendo que la pena sea conmutable, debiendo para el efecto aplicar los principios de igualdad, favor libertatis, libertad de comercio, capacidad de pago, no doble o múltiple tributación, y se debe observar lo que establece nuestra Carta Magna en el sentido que, no hay prisión por deuda.

La investigación que se abordará constituirá un beneficio para la educación superior en virtud que se estudiará un fenómeno jurídico social que tiene incidencia directa en la sociedad guatemalteca, también contribuye a los estudiantes, a los órganos jurisdiccionales y demás sujetos procesales que intervienen en un proceso penal, en virtud que los mismos contarán con un estudio que constituye un pilar fundamental para comprender y analizar cómo se debe respetar el derecho de igualdad, de libertad de comercio, de capacidad de pago, de no doble o múltiple tributación que le asiste a un contribuyente sujeto a un proceso penal pudiendo tener opción de optar por un beneficio que no le perjudique y que le permita seguir desarrollándose en su ámbito comercial.

## **6. MARCO TEORICO:**

En la Constitución Política de la República de Guatemala se regula en el artículo 1 que: “el Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común”. De allí se debe comprender que la base fundamental de nuestra constitución es que, el actuar del Estado debe estar orientado a la protección de las personas, procurando en todo momento la realización del bien común. Ahora bien, para el caso que nos ocupa, se debe entender que el Estado debe procurar el bien común, al no perjudicar a los comerciantes o contribuyentes, debiendo velar porque se cumpla lo regulado en el

artículo 43 de la Constitución Política de la República de Guatemala, toda vez que, debe reconocer la libertad de industria, de comercio y de trabajo.

Así mismo, en correlación al bien común, nuestra constitución regula en el artículo 2 lo relativo a los deberes del Estado y establece que es deber del Estado: “garantizarle a los habitantes de la República la vida, **la libertad** (la negrilla y el subrayado son propios), la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona”, por lo que, de esa cuenta se resalta el aspecto importante de la libertad, la cual, es limitada como última ratio, cuando se ha cometido alguna acción típica, antijurídica, culpable y por ende punible a lo cual, siempre debe observarse el principio de favor libertatis o derecho a la libertad personal regulado en el artículo 7 de la Convención Americana sobre los Derechos Humanos.

El artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos...”. Artículo de suma importancia que ha hecho que la Corte de Constitucionalidad se haya manifestado en cuanto a este artículo al indicar que el Derecho de Igualdad es darle un trato igual a los iguales y un trato desigual a los desiguales y, al hacer el análisis de este artículo, para el presente objeto de estudio se entabla la relación en el sentido que, si bien el artículo 491 Quáter del Código Procesal Penal no excluye que los sindicados por los delitos de defraudación tributaria puedan acoger el procedimiento especial de aceptación de cargos, se excluye de manera indirecta, toda vez que su aceptación no conlleva ningún beneficio como el beneficio que se le concede a los sindicados de otros delitos, como por ejemplo el poder conmutar la pena, lo cual no es aplicable a este delito de defraudación tributaria por lo dispuesto en el artículo 51 del Código Penal, lo que hace que se vulnere el derecho de igualdad al aceptar que se le aplique el procedimiento especial de aceptación de cargos.

Dentro del ordenamiento jurídico guatemalteco está regulado el principio de Supremacía Constitucional el cual, regula que la Constitución Política de la República es la Ley Suprema del Estado de Guatemala y, a raíz de ello, las demás leyes deben estar apegas a ella, siendo nulas de pleno derecho todas aquellas

disposiciones que violen, tergiversen, limiten o disminuyan lo regulado constitucionalmente en nuestra Carta Magna. Lo anteriormente mencionado tiene su asidero legal en el último párrafo del artículo 44 que dispone: “Serán nulas ipso jure las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza”. Así mismo, en concatenación con lo anterior, el artículo 175 de la Constitución regula: “Ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la Constitución. Las leyes que violen o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas ipso jure”. Aunado a los artículos anteriormente descritos, el artículo 204 de la Constitución regula que: “Los tribunales de justicia en toda resolución o sentencia observarán obligadamente el principio de que la Constitución de la República prevalece sobre cualquier ley o tratado”.

Al tenor de lo anteriormente manifestado, se hace importante mencionar la jerarquía constitucional, resaltando la teoría de Hans Kelsen, la cual fue puesta en práctica en Guatemala al estimar que hay grados jerárquicos en los que se ubica el sistema jurídico normativo guatemalteco, tal es el caso de las Normas Constitucionales, compuestas por la Constitución Política de la República de Guatemala, Ley Electoral y de Partidos Políticos, Ley de Libre Emisión del Pensamiento, Ley de Orden Público, Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad; Normas ordinarias, como el caso de los decretos emanados del Congreso de la República de Guatemala, que para su entrada en vigencia y validez cumplen con el procedimiento normal de creación de una ley, el procedimiento legislativo, así como los decretos leyes emitidos durante los gobiernos de facto, que se crean durante el rompimiento del orden constitucional pero que a la fecha están vigentes como es el caso del Código Civil y Código Procesal Civil y Mercantil; Normas reglamentarias como los Reglamentos y Acuerdos Gubernativos que son creados para el buen funcionamiento de las leyes ordinarias y; Normas individualizadas que son aplicables únicamente a un caso concreto. En concordancia con lo que se ha venido planteando, el principio de Jerarquía Normativa tiene su asidero legal en el artículo 9 de la Ley del Organismo Judicial, que establece: “Supremacía de la Constitución y jerarquía normativa. Los Tribunales observarán siempre el principio de jerarquía

normativa y de supremacía de la Constitución Política de la República, sobre cualquier ley o tratado, salvo los tratados o convenciones sobre derechos humanos, que prevalecen sobre el derecho interno. Las leyes o tratados prevalecen sobre los reglamentos. Carecen de validez las disposiciones que contradigan una norma de jerarquía superior.” De la lectura de lo anteriormente indicado, claramente se deduce que siempre se deben observar las normas constitucionales sobre cualquier otra ley que se promulgue en nuestro país y, en caso de no ser así, las leyes y disposiciones legales que contradigan lo que establece la constitución, serán nulas de pleno derecho, debiendo siempre prevalecer lo que regula nuestra Carta Magna.

En el mismo sentido, en relación a lo anteriormente indicado y siempre en el contexto de los preceptos constitucionales, se hace preciso hacer mención de los Principios Constitucionales relacionados con la Tributación, siendo estos de suma importancia para el caso que nos ocupa y, por ello es de vital importancia hacer mención del principio de legalidad, principio de capacidad de pago, principio de prohibición de doble o múltiple tributación.

En relación al principio de legalidad, en el ordenamiento jurídico guatemalteco, la Constitución Política de la República de Guatemala de conformidad a lo preceptuado en el artículo 239 dispone el Principio de Legalidad, el cual establece que le corresponde exclusivamente al Congreso de la República decretar los impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, observándose **la equidad**, la cual, el Licenciado Julio Aceituno Morales la define como una “**Justicia distributiva, basada en la igualdad o proporcionalidad**”<sup>1</sup>, observándose también la **justicia**, definida también por el Licenciado Julio Aceituno Morales como una “Virtud que inclina a dar a cada uno lo que le corresponde, en sentido jurídico equivale a lo que es conforme al Derecho”<sup>2</sup>, En ese orden de ideas, se debe comprender entonces en el principio de legalidad que, siempre debe imperar la igualdad y la proporcionalidad, siempre con apego a lo que establecen

---

<sup>1</sup>Aceituno Morales, Julio César, cohorte 2012-2014 “**Historia del Derecho Financiero, Tributario y los principios Constitucionales que los fundamentan en Guatemala**” Doctorado en Derecho Tributario y Derecho Mercantil 2da. Edición, página 22.

<sup>2</sup> Ibídem. Pág. 22.

las leyes, siendo la igualdad y la proporcionalidad aspectos importantes en el caso que nos ocupa toda vez que, en los delitos de defraudación tributaria, se deben aplicar las penas atendiendo al principio de proporcionalidad de la pena y para la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos se deben observar esos mismos preceptos legales y constitucionales, en virtud que, como se ha indicado, si el procedimiento especial de aceptación de cargos en su artículo 491 Quáter no excluye a los delitos de defraudación tributaria para la aplicación de este procedimiento especial, por el principio de igualdad se debe conceder los mismos beneficios que se le concede a los sindicados por otros delitos, a los que, por ejemplo se les puede llegar a aplicar en determinado momento la conmuta de la pena, así no se vulneraría el principio de igualdad y tampoco se vulneraría lo que regula el artículo 17 constitucional que establece que no hay prisión por deuda.

En relación al Principio de Capacidad de Pago, en igual sentido que el Principio de Legalidad, en Guatemala el Principio de Capacidad de Pago tiene carácter constitucional, encuentra su asidero legal en el artículo 243 de nuestra Carta Magna regulando que, el sistema tributario deber ser justo y equitativo, lo que da a entender que la contribución al gasto público se debe realizar de acuerdo con el principio de capacidad de pago, siendo esta capacidad de pago ***“la aptitud que tiene el contribuyente de poder cumplir con las obligaciones tributarias reguladas por mandato legal, las cuales surgen a causa de las relaciones jurídico-tributarias, entre Estado y Contribuyentes”***<sup>3</sup>. En virtud de lo anterior, al enfatizar que se debe tomar en cuenta la aptitud del contribuyente para cumplir con las obligaciones tributarias, para el caso que nos ocupa, en los delitos de defraudación tributaria, se debe tomar en cuenta la capacidad de pago que tiene cada sindicado por delitos de defraudación tributaria puesto que, uno de los principales problemas son las altas multas que requiere la Administración Tributaria por el impuesto omitido, siendo en la mayoría de ocasiones multas muy elevadas para el nivel de vida que tienen los contribuyentes, los cuales, en su mayoría son comerciantes que sus ingresos los ocupan para sus gastos del día a día y, para cumplir a cabalidad este principio de

---

<sup>3</sup> Ibídem. Pág.30.

capacidad de pago, la Administración Tributaria debería realizar un estudio socioeconómico de los sindicatos, previo a imponerles una multa, a efecto de que la misma vaya acorde a las capacidades que tengan para poder pagar.

En ese orden de ideas **“la capacidad económica se identifica con el bienestar económico, con el nivel de vida o con el poder adquisitivo del contribuyente, entre otros modos de referirse a ella...”**<sup>4</sup>, es decir, para el presente caso que nos ocupa, para la imposición de las penas a los sindicatos por delitos de Defraudación Tributaria, se debe tomar muy en cuenta la capacidad económica del sindicato y el nivel del mismo, así como los ingresos económicos que este pueda tener, por ello es que, desde una perspectiva igualitaria se puede decir que para la imposición de las penas respectivas, es prudente realizar un estudio socioeconómico para que las penas sean acordes a las capacidades de pago de los sindicatos por los delitos de Defraudación Tributaria. Por ello es de suma importancia realizar un estudio tanto jurídico como social, para determinar más a profundidad, las formas de una mejor aplicabilidad de la aceptación del procedimiento especial de aceptación de cargos en este tipo de delitos.

Ahora bien, en el mismo sentido, atendiendo al tema de los principios, está el Principio de Prohibición de Doble o Múltiple Tributación el cual, también encuentra su asidero legal en la Constitución Política de la República de Guatemala, específicamente en el artículo 243, donde dicho artículo prohíbe la doble o múltiple tributación, entendiéndose la misma cuando un mismo hecho generador que es atribuible al mismo sujeto pasivos es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo período de imposición; concibiéndose el hecho generador, de conformidad con el artículo 31 del Código Tributario como **“el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”, y concibiéndose al sujeto pasivo como el que debe cumplir por disposición legal las obligaciones**

---

<sup>4</sup> Santano Pérez, Maynor, 2010 “Efectos negativos provocados en los programas de paz y desarrollo que impulsa el gobierno, como consecuencia de la defraudación tributaria que se comete en ocasión de la devolución del crédito fiscal a los exportadores de café cuando estos han reportado exportaciones ficticias avaladas con documentación alterada o falsa” tesis de grado, pagina 5.

***tributarias sustantivas o formales, sea en calidad de contribuyente o como responsable***<sup>5</sup>.

Al hecho generador, también se le conoce con el nombre de hecho imponible, el cual deviene del tributo, toda vez que es la obligación jurídica de pagar determinado tributo. El hecho generador tiene que cumplir con ciertos elementos y así lo hace ver el licenciado Maynor Gabriel Santano Pérez en su tesis de grado al indicar que ***“Para caracterizar el hecho generador, tienen que darse los siguientes elementos: 1). Previsión en la ley, es decir tienen que estar previstos en la ley. 2). La circunstancia de que el hecho generador constituye un hecho jurídico para el derecho tributario, a decir verdad, un hecho económico de relevancia jurídica. 3). La circunstancia de referirse al presupuesto de hecho para el surgimiento o la instauración de la obligación ex lege de pagar determinado tributo.”***<sup>6</sup> En ese sentido se comprende que un contribuyente no debe pagar dos o más veces un mismo hecho económico y, para el caso que nos ocupa, se entiende que, a los sindicados por los delitos de defraudación tributaria, no se les debiera hacer pagar económicamente dos o más veces una cantidad económica por cometer el delito de defraudación tributaria, en virtud que, aunque hagan un doble pago, la multa equivalente al impuesto omitido y el resarcimiento de los daños a la Administración Tributaria, no se les puede otorgar la conmuta la pena, en virtud que dicho delito es inconmutable, por ello es importante realizar un estudio más exhaustivo para determinar bien estos aspectos que son de suma importancia para la sociedad.

En el ordenamiento jurídico guatemalteco, es de suma importancia también el Código Tributario el cual tiene un rol muy importante en su aplicabilidad para evitar arbitrariedades y abusos de poder, así también como para normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, a efecto de que las leyes de esa materia sean armónicas y siempre se sujeten a lo preceptuado por nuestra Carta Magna, para así uniformar los procedimientos y disposiciones aplicables en relación

---

<sup>5</sup> Gálvez Anléu. Erika Gabriela, Quezaltenango 2023 ESTUDIO DE LOS TIPOS PENALES EN MATERIA TRIBUTARIA Talleres de Innovaciones Gráficas Rohí, Pág. 39.

<sup>6</sup> O. Cit. Santano Pérez, Maynor Gabriel, Pág. 12 y 13

a los tributos, para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes. Estableciendo los principios en los que se pueden fundamentar los contribuyentes, en el caso de sufrir algún abuso de poder por parte de las autoridades o bien, en caso de ser parte de algún proceso legal, como es el caso del presente objeto de estudio.

Ahora bien, es importante también saber quiénes son los contribuyentes, los cuales son las personas individuales, atendiendo a su capacidad legal con apego a lo que regula el derecho privado y, las personas jurídicas, de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria, las cuales deben realizar el procedimiento respectivo para su inscripción en los registros que tiene bajo su control la Superintendencia de Administración Tributaria. Dentro de este apartado de los Contribuyentes, se hace preciso indicar que los mismos tienen obligaciones, como mantener en su domicilio fiscal o en la oficina del Contador, los libros de contabilidad y registros tributarios que las normas correspondientes establezcan, atender las citaciones, comunicaciones y notificaciones por vía electrónica o cualquier otro medio válido en derecho realizadas por la Administración Tributaria, Respalda todas las operaciones que realice en la ejecución de sus actividades mercantiles, comerciales y profesionales por medio de la documentación legal correspondiente y suministrar a la Administración Tributaria la información que requiera para el cumplimiento de sus funciones, en la forma y plazos que establece la ley, sin embargo no sólo tiene obligaciones, sino también derechos, los cuales deben ser respetados y aplicados en los casos concretos para cada contribuyente, por ejemplo, los contribuyentes que son sujetos a un proceso penal por el delito de defraudación tributaria, tiene derechos que regulan las leyes constitucionales y ordinarias de nuestro ordenamiento jurídico, debiendo aplicarse también los principios que regulan las leyes, para poder garantizar un legítimo derecho de defensa y una tutela judicial efectiva a los sindicados por dichos delitos, es por ello que se hace importante ahondar más en este estudio jurídico y social.

Si bien es cierto, se han mencionado artículos constitucionales como base en el presente estudio, es importante también hacer mención del Código Procesal Penal, el cual, en el artículo 491 Quáter, relativo al procedimiento especial de aceptación de cargos, regula los delitos a los que no le es aplicable los beneficios que conlleva aceptar los cargos, enumeración que no excluye a los delitos de defraudación tributaria para su aceptación, sin embargo, de manera indirecta excluye a este delito puesto que, el aceptar la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos, los procesados por estos delitos no obtendrían ningún beneficio, como sí lo obtienen los sindicados por otros delitos no excluidos en el artículo 491 Quáter toda vez que, al aceptar los cargos en los delitos de defraudación tributaria se obtendría un perjuicio y no un beneficio, por las altas multas que hay que pagar, el resarcimiento que hay que cumplir y aun así, no se puede conmutar la pena impuesta, contraviniendo lo que establecen principios y artículos constitucionales, haciendo importante que se realice un estudio más a fondo de esta problemática.

En virtud de lo anterior, me permito indicar que, el artículo 51 del Código Penal decreto número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala establece que, los condenados por los delitos de defraudación tributaria no pueden conmutar la pena, es decir, sí o sí deben cumplir la pena de prisión impuesta toda vez que, la ley no les otorga el beneficio de poder pagar la cuantía que va de los cinco a los cien quetzales diarios para no ir a prisión, por lo tanto, como se ha indicado, sí o sí deben ir a prisión y de esa cuenta no se les garantiza el derecho de libertad para ejercer el libre comercio, lo que contraviene, además de los preceptos constitucionales y principios ya citados, lo que regula el artículo 17 de la Constitución Política de la República de Guatemala ya citado, en virtud que por deuda no debería haber prisión, mucho menos en el ámbito comercial y por tal motivo se debe realizar un análisis más exhaustivo a tal problemática.

Ahora bien, se han indicado las distintas bases legales del tema que nos ocupa, sin embargo es importante también hacer mención sobre aspectos doctrinarios, para comprender de una mejor manera el tema que nos ocupa, por ello se hace preciso indicar que, para Adolfo Arrijo Vizcaíno, el Derecho Tributario es: “Aquella rama

del derecho que tiene por objeto estudiar y analizar las diversas normas jurídicas que regulan la relación en virtud de la cual el Estado exige de los particulares sometidos a su autoridad o potestad soberana la entrega de determinadas prestaciones económicas para sufragar los gastos públicos”<sup>7</sup>, definición que se relaciona con los tributos a los que hace referencia nuestro ordenamiento jurídico en relación al derecho tributario puesto que, el artículo 9 del Código Tributario establece “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. Ahora bien, el autor Raúl Rodríguez Lobato, manifiesta que el derecho tributario es: **“El sistema de normas jurídicas, que de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en calidad de contribuyente.”**<sup>8</sup>, haciendo alusión de esa manera a la obligación tributaria que se origina por el control que tiene el Estado sobre los ingresos económico derivados de la potestad tributaria que posee hacia los particulares, entendiéndose que **“Obligación tributaria es la que en forma unilateral establece el Estado en ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica al hecho generador previsto en la ley”**<sup>9</sup>cumpliendo con el objeto de la obligación tributaria la cual **“Corresponde a la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es el pago de la suma de dinero”**<sup>10</sup> (SANTANO PÉREZ, 2010), lo cual concuerda con lo establecido en el artículo 14 del Código Tributario, el cual establece “La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo... La

---

<sup>7</sup> Arrijoa Vizcaíno, Adolfo, Derecho fiscal, México, Editorial Themis, cuarta edición,1988, Página 6.

<sup>8</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, México, Harper & Row Latinoamérica, 1983, Página 13.

<sup>9</sup> Pires A. Mario J, Sistema Tributario Venezolano 2009, Venezuela, Página 6.

<sup>10</sup> Op. Cit. Santano Pérez, Maynor Gabriel, pág. 13

obligación tributaria, pertenece al derecho público y es exigible coactivamente”, aspectos importantes que deben estar relacionados siempre con apego a lo que regula nuestra Carta Magna, es por ello que se hace preciso indicar también que, la Constitución Política de la República de Guatemala en su parte orgánica, en el capítulo IV del título V regula un Régimen Financiero el cual, para su correcto funcionamiento y cumplimiento conlleva la intervención de los tres altos organismos del Estado que concretamente establece el artículo 141 de nuestra Carta Magna, siendo estos el Organismo Legislativo, Organismo Ejecutivo y Organismo Judicial, donde se delega al Organismo Legislativo, con apego al principio de legalidad regulado en el artículo 239 Constitucional, para que se encargue de decretar los impuestos, crear los tributos, los cuales deben observar el principio de capacidad de pago regulado en el artículo 243 Constitucional y el principio de no doble tributación regulado también en dicho artículo 243 Constitucional; el Organismo Ejecutivo en el ejercicio de sus funciones constitucionales a través de la vía administrativa adecuada y con apego al Régimen Financiero ya indicado, para requerir el cumplimiento de la recaudación de los tributos, a través de una entidad autónoma como lo es la Superintendencia de Administración Tributaria; y el Organismo Judicial en cumplimiento de lo preceptuado en el artículo 203 Constitucional, quien es el encargado de dirimir las controversias surgidas entre los particulares y el Estado, siendo el Organismo Judicial, a través de los Juzgados respectivos, el encargado de llevar los procesos penales por los delitos contra el régimen tributario.

Así mismo se hace importante resaltar que, el Estado de Guatemala en el ejercicio de su poder tributario, al ser un estado soberano, tal como lo regula el artículo 140 de nuestra Carta Magna, velará por el cumplimiento de la recaudación de los tributos, tal como lo regula el artículo 9 del Código Tributario, observando la equidad y la justicia tributaria, tal como está establecido en el artículo 239 Constitucional, dándole relevancia al principio de capacidad de pago de cada contribuyente, regulado en el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Es por ello que, para que el Estado pueda exigir tributos debe existir con antelación una relación tributaria que, no es más que el vínculo que surge entre un sujeto

denominado deudor quien debe entregar una suma determinada de dinero a otro sujeto que se encarga de ejercer el poder tributario en este caso el Estado, entendiéndose entonces que hay un sujeto activo y a un sujeto pasivo de la relación tributaria, tal como lo hace notar el artículo 17 y 18 del Código Tributario, donde dichos sujetos son parte de la obligación tributaria y quienes cumplen con su naturaleza **“La Naturaleza de la obligación tributaria es meramente de orden público, o sea que siempre se satisface y regula conforme a esta clase de normas, y tiene su fuente u origen sólo en la ley y su finalidad consiste en proporcionarle recursos económicos al Estado.”**<sup>11</sup>. En virtud de ello, se establece entonces que, **“La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente”**.<sup>12</sup> En concatenación con los preceptos relacionados **“tenemos al Estado como sujeto activo y a la persona física o moral prestataria del servicio jurídico administrativo como sujeto pasivo”**<sup>13</sup>. En contexto de lo manifestado, se denota que es el Estado quien impone las sanciones como sujeto activo de la relación tributaria, el cual debe actuar con apego de la justicia y equidad tributaria, teniendo siempre presente la capacidad de pago de las sujetos pasivos para una armoniosa relación tributaria entre Estado-contribuyente como sujetos de la obligación tributaria para una efectiva recaudación de los tributos con apego a la libertad de comercio que debe imperar en el país toda vez que, cuando el contribuyente por acción u omisión incurra en el delito de defraudación tributaria, se debe tener en cuenta que él debe gozar de todos los derechos y principios que establecen las leyes.

**“Comete el delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra ardid o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la Administración Tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva...”**<sup>14</sup> En relación a ello, se hace importante comprender

---

<sup>11</sup> Fernández Martínez, Refugio de Jesús, Derecho Fiscal, México. McGraw-Hill, 1998, página 15.

<sup>12</sup> Congreso de la República, Código Tributario, decreto 6-91, 1991.

<sup>13</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, México, Editorial Harla, 1986. Pág. 77.

<sup>14</sup> Congreso de la República de Guatemala 1973., Código Penal, decreto 17-73,

los verbos rectores a los que hace alusión este artículo, para comprender cómo puede incurrir en delito un contribuyente y es por ello que me permito citar ejemplos del Doctor BYRON INES DE LEÓN; en relación a simular “Verbo Rector. Simular. Ejemplos. Simular costos y gastos que no son reales, mediante elaboración o utilización de documentación falsa o de dudosa procedencia. Simular ingresos inferiores a los reales para obtener algún beneficio establecido en la ley o bien para reducir la ganancia impositiva o sujeta al pago de Impuesto Sobre la Renta...” así mismo en relación a ocultar “Verbo rector. Ocultar. Ejemplos. No declarar ingresos o hechos generadores cuando elabora o presenta declaraciones con el objeto de no pagar o pagar menos impuestos. No declarar los ingresos reales al emitir facturas por cantidades menores a lo realmente vendido o menor al valor real del servicio prestado.”<sup>15</sup>, en relación a maniobrar “Verbo rector. Maniobrar. Ejemplos. Modificar la información al momento de determinar y declarar la obligación tributaria, de manera diferente a la registrada en los libros de contabilidad, no concordando con las declaraciones juradas presentadas ante la AT. Ocultar o no declarar costos y gastos reales para justificar o desvirtuar los ingresos declarados...”<sup>16;17</sup> en relación a ardid o engaño “Verbo rector. Ardid o Engaño. Ejemplos. Registrar operaciones contables irreales o irregulares, emitiendo facturas después de la entrega de los bienes vendidos, o del pago recibido por los servicios prestados, declarando de esa manera, ingresos menores a los que realmente obtuvo, durante el período impositivo o de imposición que se declara ante la AT”<sup>18</sup>.

Importante es resaltar que, en los delitos de defraudación tributaria la acción u omisión de defraudar “está configurada como el incumplimiento doloso de las prestaciones jurídico tributarias a las que se está obligado el sujeto pasivo tributario, y se puede llevar a cabo, al inducir en error en la determinación o pago de la obligación, es por ello que exige la presencia de un procedimiento administrativo

---

<sup>15</sup> De León De León, Byron Ines, 2018 Responsabilidad Penal Tributaria de: Personas Jurídicas, Asesores y Contadores Generales; en el Derecho Tributario Guatemalteco. Guatemala. Imprenta “LD, Pág. 25

<sup>16</sup> *Ibidem*. Pág. 25.

<sup>17</sup> Op- Cit. Página 25

<sup>18</sup> *Ibidem*. Pág. 25.

previo”<sup>19</sup>, tal como lo hace ver la Dra. Erika Gabriela Gálvez Anléu, citando al pie de página el amparo en revisión 68/2002 sentencia de fecha de 6 de junio de 2002 emitida en primera instancia, donde se hace ver algo importante como lo es la diferencia que existe en quien impone las penas y quien cobra los impuestos, así como el procedimiento que se debe llevar, el cual es totalmente distinto puesto que, se trata de un procedimiento penal y un procedimiento administrativo, los cuales son totalmente distintos toda vez que, el procedimiento penal tiene como fin la imposición de la pena de prisión por el delito cometido, en tanto que al administrativo le atañe el cobro de los impuestos o contribuciones omitidas, haciendo importante realizar un estudio más profundo en este aspecto.

En síntesis, en ese orden de ideas, al tener una idea bastante integrada del tema que nos atañe, se destaca la importancia de los principios que imperan en relación a los tributos como el principio de legalidad, principio de proporcionalidad, principio de capacidad de pago, principio de la no doble o múltiple tributación, principio de igualdad, los cuales están consagrados en nuestra Carta Magna y que constituyen un derecho garante de los contribuyentes y, aunado a estos principios, dentro de un proceso penal también se deben observar los denominados “principios del Derecho tributario formal (legalidad, proporcionalidad, audiencia, buena fe...)”<sup>20</sup>, a efecto de tener un derecho procesal con enfoque garantista, tal como lo hace ver Juan José Dávila y Erick Alfonso Álvarez al indicar que “el enfoque “garantista”, como lo indica el maestro italiano, nace en el campo del Derecho penal, pero se ha proyectado a otras ramas del Derecho, en especial al campo el Derecho procesal”<sup>21</sup>, por lo que, en ese orden de ideas se deduce que, en un proceso penal, para la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos en los delitos de defraudación tributaria, se deben observar todos estos principios a efecto de aplicar las leyes de manera armónica, haciendo importante el presente estudio puesto que, se deduce que no se ha realizado un estudio exhaustivo para determinar todas estas

---

<sup>19</sup> Gálvez Anléu, Erika Gabriela, 2023 Estudio de los Tipos Penales en Materia Tributaria, Primera Edición, Quetzaltenango, Guatemala, Talleres Innovaciones Gráficas Rohi, , pág. 23..

<sup>20</sup> Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth, Fundamentos Tributarios, Guatemala, Impresión Comunicación Gráfica G&A, 2007. Pág. 32.

<sup>21</sup> Dávila Menéndez, Juan José, 2022 Estudios de Derecho Procesal en Guatemala, pág. 5

particularidades para la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos en los delitos de defraudación tributaria ya que no se ha podido determinar claramente si el aceptar los cargos conlleva en realidad un beneficio para los sindicados toda vez que, como se ha indicado, pareciera que no se observaron los principios y preceptos ya citados.

## **7. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:**

En la actualidad, se ha creado un procedimiento nuevo en el proceso penal guatemalteco, siendo el procedimiento especial de aceptación de cargos el cual consiste en que, el sindicado para aplicar a la aplicación de este procedimiento especial, debe aceptar los cargos que se le están imputando, haciendo preciso indicar que dicha aceptación conlleva ciertos beneficios como lo es la reducción de la pena, siendo esta aceptación de cargos una especie de derecho premial. El aceptar que se aplique este nuevo procedimiento especial de aceptación de cargos, las penas a los sindicados se reducen de conformidad con lo estipulado en 491 sexies del Código Procesal Penal, pudiendo incluso conmutar dicha pena para evitar ir a prisión, de lo cual se puede deducir que es algo beneficioso puesto que, se reduce considerablemente la cantidad de personas en los centros privativos de libertad, así mismo se obtiene menos mora judicial y se le da la oportunidad a los sindicados para que puedan ser readaptados y reeducados para no cometer nuevamente un delito en virtud que, si ingresan a los centros privativos de libertad es poco probable que esta readaptación y reeducación suceda.

La reducción de la pena no es procedente con todos los delitos, siendo el caso que, el artículo 491 Quáter del Código Procesal Penal indica en qué delitos no se aplicará la rebaja de penas por aceptar los cargos.

La aceptación por parte del sindicado de la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos conlleva que el procedimiento jurídico establecido en el Código Procesal Penal sea breve, que se apliquen los principios de celeridad y economía procesal para quienes incurrir en delitos, sin embargo la aplicación del

procedimiento especial de aceptación de cargos no es beneficioso para todos los sindicados que deseen optar por este procedimiento, es decir que, pese a que hay delitos que no están excluidos taxativamente en el artículo 491 Quáter del Código Procesal Penal, el aceptar los cargos no conlleva ningún beneficio para los sindicados, siendo el caso de los sindicados por los delitos de defraudación tributaria toda vez que, si los sindicados por delitos de defraudación tributaria aceptan los cargos, se les impone una pena de prisión, deben pagar la multa equivalente al impuesto omitido, deben resarcir los daños ocasionados indemnizando, restituyendo según sea el caso, el pago de la obligación tributaria, aunado a ello, aunque se les reduzca la pena de prisión, la misma no puede ser conmutada de conformidad con lo que regula el artículo 51 del Código Penal.

Es indispensable llevar a cabo una investigación científica en relación al objeto de estudio que me ocupa, por lo tanto, en virtud de lo anterior, planteo mi problema de investigación de la siguiente manera: ¿Cuál es el riesgo de aceptar el procedimiento especial de aceptación de cargos en los delitos de defraudación tributaria?

## **8. OBJETIVOS:**

### **1. OBJETIVOS GENERAL:**

Determinar el riesgo de aceptar la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos, para los sindicados de delitos de defraudación tributaria.

### **2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS:**

- a) Realizar un estudio comparativo entre los beneficios y riesgos de aceptar el procedimiento especial de aceptación de cargos en casos de defraudación tributaria versus optar por un juicio ordinario, considerando aspectos como la reducción de penas, costos procesales y tiempo de resolución del caso.
- b) Conocer si los sindicados por delitos de defraudación tributaria tienen la capacidad económica para pagar las multas, realizar la restitución, resarcimiento o indemnización al aceptar los cargos en los delitos de defraudación tributaria.

- c) Determinar los principios constitucionales que se deben tener en cuenta al imponer las penas a los sindicados por delitos de defraudación tributaria, cuando acepten los cargos.
- d) Evaluar la capacidad del sistema judicial y de las autoridades fiscales para gestionar eficientemente los casos que opten por el procedimiento especial de aceptación de cargos en delitos de defraudación tributaria, considerando recursos humanos, técnicos y financieros disponibles
- e) Evaluar los Principios Constitucionales y Principios del Derecho Tributario que se deben observar en la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos en los delitos de defraudación tributaria.

## **9. MÉTODOS Y TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN A UTILIZAR:**

Para el desarrollo del presente trabajo de tesis, el Paradigma Interpretativo adquiere relevancia. La metodología a utilizar será cualitativa la lógica del razonamiento será inductiva toda vez que iremos de lo particular a lo general.

### **I. TÉCNICA DE INVESTIGACIÓN:**

La presente investigación sobre los postulados del paradigma interpretativo, ya que lo que se busca es describir lo establecido en las leyes que tienen relación con el objeto de estudio y para la comprensión de la realidad circundante; la metodología a utilizar es cualitativa, la lógica del razonamiento es inductiva; partiendo de lo particular a lo general, por lo que no se utilizara hipótesis sino que se trabajará con los objetivos y, como técnica de investigación se utilizara la entrevista personal y libre.

## CAPITULO I

### “ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA”

#### 1 EL DERECHO TRIBUTARIO.

##### 1.1 Derecho Tributario

##### 1.1.1 Antecedentes.

El derecho común, es el derecho que dio origen al derecho civil, este es el tronco común de todas las ramas del derecho; “el derecho civil se compara a un gran tronco y de éste se desprendió el derecho público, aparentando una separación entre derecho público y derecho privado, pero esta separación no es completa, porque no existe una completa independencia en cuanto a las figuras que contiene tanto uno como el otro”.<sup>22</sup>

Así como el derecho público y el derecho privado no son ramas separadas porque tienen relación entre ellas, así sucede con todas las materias del derecho tienen relación unas con otras, el derecho penal de una u otra forma se relaciona con el derecho civil, mercantil y notarial, asimismo tiene relación con el derecho tributario en cuanto a la criminalización de muchas instituciones del derecho; “el derecho es uno, dividido en materias específicas, pero la división del mismo se ha dado por necesidades coyunturales históricamente, se han creado códigos específicos para cada rama del derecho, también instituciones propias, pero el derecho siempre será uno”.<sup>23</sup>

El hombre desde el inicio de la humanidad, tiende a vivir en sociedad, y esta vida colectiva, dio inicio a necesidades distintas a las que tiene el ser humano en forma aislada; vemos así que cuando el ser humano decide integrarse a una colectividad, esa reunión de individualidades supone diversos ideales comunes que

---

<sup>22</sup> Villegas, Héctor. Derecho financiero y tributario. Ediciones Desalma. Buenos Aires, Argentina. 6a. Edición. 1997. Pág. 156.

<sup>23</sup> Monterroso Velásquez de Morales, Gladis Elizabeth. Derecho financiero. Parte II. Guatemala. 2004.

primariamente son el de defenderse recíprocamente, crear normas de convivencia que regulen una interdependencia armoniosa y velar por su acatamiento, así como buscar el medio de resolver las controversias y castigar las infracciones con el mayor grado de justicia, “estos ideales dan lugar a las necesidades públicas”.<sup>24</sup>

Así sucesivamente con la evolución que traen los siglos, las agrupaciones crecen y se perfeccionan, convirtiéndose en Estados, mediante la conjunción de tres elementos: población, territorio y gobierno, este último que por estar orgánicamente constituido, es el representante del Estado, y como tal ejerce su poder imperio, sustituyendo al jefe de la antigüedad; es, entonces, el gobierno de cada Estado el encargado de organizarse adecuadamente para poder crear la normativa legal en todos los ámbitos para normar su actividad pública como una de las actividades del Estado, entraré en detalle en la actividad financiera, que es una actividad básica de cada Estado y que es la que interesa en el presente estudio de investigación. El derecho financiero es una rama joven, que se encuadra en el derecho público, y es una serie ordenada de normas científicas y positivas, referente a la organización económica de los gastos e ingresos del Estado. Matus Benavente, define el derecho financiero como “la disciplina jurídica que estudia los principios y los preceptos legales que rigen la organización del Estado, para la percepción, administración y empleo de los recursos públicos y las relaciones jurídicas a que los impuestos dan origen para el Estado y los contribuyentes, como los que se generan como consecuencias de la imposición”.

### **1.1.2 Definición.**

Para Fernando Sainz de Bufanda, el derecho tributario “es la rama del derecho financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos de tributo y determinar normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión y de resolución encaminadas a la aplicación del llamado recurso financiero”.

---

<sup>24</sup> Villegas Héctor. Los principios de derecho tributario. Pág. 47.

El derecho tributario, en sentido lato, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolo en sus distintos aspectos; la terminología no es uniforme respecto a esta rama jurídica, la doctrina italiana, española y brasileña usan la denominación “derecho tributario”, los alemanes prefieren la expresión “derecho impositivo”, mientras que los franceses se refieren al “derecho fiscal”, que es la expresión más generalizada entre nosotros, agrega el autor Giuliano Fon rouge”, que probablemente la denominación más correcta es la de “derecho tributario”, que en América Latina es la que más predomina es la de “Derecho Tributario”.<sup>25</sup>

Según la moderna doctrina alemana, el derecho tributario es parte del derecho financiero a la par del derecho presupuestario y el derecho patrimonial del Estado, y es la rama del derecho financiero que estudia el aspecto de la tributación, como actividad del Estado y en las relaciones de este con los particulares y las situaciones que de estas relaciones nacen; el derecho tributario o fiscal comprende dos grandes partes para su estudio:

a) Parte general.

Es la parte teórica más importante, porque en ella están contenidos aquellos principios de los cuales no se puede prescindir en los Estados de derecho para lograr que la coacción que significa el tributo esté regulada en forma tal que imposibilite la arbitrariedad; en esta parte se encuentran comprendidas las normas aplicables a todos y cada uno de los tributos.

b) Parte especial.

Esta parte comprende todas las disposiciones específicas sobre los distintos tributos que integran el sistema tributario, entendiendo por sistema tributario el conjunto de tributos de cada país, ejemplo ley del impuesto único sobre inmuebles, ley del impuesto al valor agregado, ley del Impuesto sobre la renta.

---

<sup>25</sup> Fon rouge, Giulliani. El derecho financiero Tomo I, Pág. 37

### **1.1.3 Fuentes del ordenamiento jurídico tributario.**

Como base principal para regular y establecer el ordenamiento jurídico tributario, dichas fuentes se encuentran reguladas en el Artículo 2 del Código Tributario, Decreto 6-91, mismas que son presentadas a continuación en orden de jerarquía.

#### a) Disposiciones constitucionales.

La Constitución Política de la República de Guatemala se constituye como la principal fuente y norma jurídica, considerándosele como la carta magna del país, de la cual emana todo el orden jurídico guatemalteco en sus diferentes ámbitos de aplicación.

Así mismo debe considerarse como el sustento medular, principalmente para el ordenamiento jurídico tributario ya que en ella se enfatiza la base del sistema tributario, que se encuentra regulado en el Artículo 239 del referido cuerpo de ley, el cual establece que “corresponde con exclusividad al Congreso de la Republica, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria (...) son nulas de pleno derecho las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo.

Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.” Permitiendo que toda la recaudación tributaria que se realice, sea en función a normas que lo tipifiquen y le permiten ejercer el poder imperio estatal que posee.

Es imperativo indicar que la propia Constitución Política de la República de Guatemala en su Artículo 175, indica que las leyes que violen o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas de pleno derecho. Por lo tanto, ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la Constitución. En el mismo artículo refiere

que "las leyes calificadas como constitucionales, requieren que, para su reforma, el voto de las dos terceras partes del total de diputados que integran el Congreso, previo dictamen de la Corte de Constitucionalidad."

En sentido tributario, es importante referir y destacar las diferentes sentencias y/o fallos de carácter constitucional, en cuanto a la soberanía que tiene la Constitución Política de la República de Guatemala.

#### **1.1.4 Principios del Derecho Tributario.**

El termino principio etimológicamente viene del latín principium, según la Real Academia Española "es la base, origen, razón fundamental sobre la cual se procede discurrendo en cualquier materia, causa, origen de algo, norma o idea fundamental que rige el pensamiento o la conducta".<sup>26</sup>

Raúl Antonio Chicas establece que los principios generales del Derecho son "dictados de la razón admitidos por el legislador como fundamento inmediato de sus disposiciones y en los cuales se haya contenido su capital pensamiento".<sup>27</sup>

En base a esta definición proporcionada, se establece que los principio axiológicos del derecho se encuentran regulados fundamentalmente en el preámbulo de la actual Constitución Política de la República de Guatemala, llamada también carta magna, siendo la ley suprema de un Estado, en virtud que se ubica en el penaculo del ordenamiento jurídico, la cual se indican los principios siguientes: legalidad, seguridad, justicia, igualdad, libertad y paz, que se convierten en la base que regula todo el sistema tributario.

En cuanto a los principios que rigen la administración tributaria se plasman en el Código Tributario, Decreto 6-91, Artículo 22, tercer párrafo que desarrolla lo siguiente: "El régimen tributario aplicable a los ingresos o bienes gravados, será determinado en cada ley, evitando la doble o múltiple tributación en cumplimiento de las normas y principios de equidad y justicia tributaria". Para los efectos de la

---

<sup>26</sup> Real Academia Española <http://lema.rae.es/>. (Consultado: 14 de noviembre de 2015

<sup>27</sup> Chicas Hernández, Raúl Antonio. introducción al derecho procesal de trabajo. Pág. 5

investigación se hace una clasificación de los siguientes principios: principios constitucionales del derecho tributario y principios generales del derecho tributario

### **1.1.5 Principios constitucionales del derecho tributario.**

#### **A) Principio de legalidad**

El principio de legalidad del derecho tributario es aquel cuya función esencial está basada en la primacía constitucional, es decir tiende a regular que los actos y resolución de los órganos administrativos y que todo procedimiento se lleve a cabo en materia tributaria estén basados en ley, impidiendo de esa manera que sean producto de arbitrios emitidos por funcionarios públicos, asimismo establece que no se pueden cobrar tributos que no estén contemplados en ley "nullum tributum sine lege".

Como consecuencia del principio de legalidad indica que todas las autoridades deberán de actuar con respecto a la Constitución y de las demás leyes evitando abuso en sus funciones. Por lo tanto, el principio de legalidad se le otorga un rango constitucional porque precisamente se encuentra su fundamento en diversos Artículos de la Constitución Política de la República de Guatemala y fundamentalmente en el Artículo 239, en su parte conducente indica lo siguiente: "Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a) El hecho generador de la relación tributaria; b) Las exenciones; c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d) La base imponible y el tipo impositivo; e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de la base de recaudación del tributo.

Las disposiciones reglamentarias concretarán a normar lo relativo al cobro procedimientos que faciliten su recaudación. no podrán modificar dichas bases y

administrativo del tributo y establecer Haciendo un análisis sobre el Artículo antes mencionado concluimos que solo la ley puede establecer la estructura esencial de los tributos que rigen en Guatemala, y que son nulas de pleno derecho todas aquellas que tergiversen o violen las normas legales que son impuestas para la exigir el cumplimiento de la obligación tributaria.

Y al mismo tiempo nuestra Carta Magna en su Artículo 171 inciso \*c" le otorga la función específica al Congreso de la República de decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación.

El jurisconsulto Calderón Morales indica: "el principio de legalidad lo fundamental es la ley y el administrador no puede actuar si no existe una norma legal que le otorgue competencia para poder actuar. Lo fundamental en este principio es la norma legal y el funcionario o administrador no puede salirse de la misma para resolver".<sup>28</sup>

## **B) Principio de capacidad de pago**

Este principio del derecho tributario catalogado como constitucional, se refiere a que los sujetos pasivos deben tener la capacidad económica, quienes, según el Código Tributario, Decreto 6-91 en su Artículo 23 indica: los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código y por norma legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso.

El principio de la capacidad de pago lo encontramos establecido en el Artículo 243 de la Constitución de Política de la República de la Guatemala, desarrolla en su primer párrafo lo siguiente: el sistema tributario deber ser justo y equitativo para et efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

---

<sup>28</sup> Calderón Morales, Hugo Haroldo. Derecho administrativo I. pág. 42

Con relación a este principio es de suma importancia indicar con precisión sobre la diferencia entre la capacidad jurídica tributaria y la capacidad contributiva. Con respecto a la capacidad jurídica tributaria el autor Giulliani Fon rouge indica que es la aptitud jurídica para ser la parte pasiva de la relación jurídico tributaria sustancial prescindencia de la cantidad de riqueza que se posea".<sup>29</sup>

El autor antes citado a su vez indica que en cambio la capacidad contributiva es "la aptitud económica de pago público con prescindencia de la aptitud de ser jurídicamente al integrante pasivo de la relación jurídico tributaria, es decir, que la capacidad de pago es la capacidad económica que tiene todo contribuyente para poder pagar impuestos"<sup>30</sup>

### **C) Principio no confiscatorio**

El principio de la no confiscación lo regula la Constitución Política de la República de Guatemala en su Artículo 243 segundo parrado que en su parte conducente establece: "Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna"

Para entender mejor acerca de este principio indicaremos que los tributos lo constituyen\* las prestaciones económicas impuestas atendiendo a la capacidad de pago de los sujetos pasivos, y por confiscación entendemos penar con privación de bienes, que son asumidos por el fisco".<sup>31</sup> En el caso de Guatemala cuando las personas no puedan pagar los tributos queda prohibido privar los bienes de dichas personas, porque de lo contrario si fuere permitido estaríamos ante una evidente violación a nuestra Carta Magna según lo regulado en su Artículo 39, que desarrolla lo siguiente: Se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana. Toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo con la ley. El Estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y el disfrute de sus bienes de manera

---

<sup>29</sup> Giuliano Fon rouge, Carlos María. Derecho financiero. Pág. 368

<sup>30</sup> Ibídem Pág. 269

<sup>31</sup> <http://illema.rae.es/draelsrv/search?val=confiscar>. (Consultado: 18 de noviembre de 20.15)

que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.

La finalidad del principio consiste en perseguir la protección de la propiedad privada y como consecuencia de ello vinculamos el Artículo 243 con el artículo 41 ambos de la Constitución Política de la república de Guatemala, el último artículo citado hace referencia a la protección al derecho de propiedad indicando lo siguiente: por causa de actividad o delito político no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido.

#### **D) Principio de prohibición de doble o múltiple tributación**

Este principio se considera como una vulneración al principio de la justicia tributaria y al principio de la capacidad tributaria de los sujetos pasivos, y por ende la Constitución Política de la República de Guatemala regula dicha prohibición indicando lo siguiente en el Artículo 243 en su segundo párrafo: "Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, es grado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición".

### **1.1.6 Principios generales del derecho tributario.**

#### **A) Principio de justicia y de equidad tributaria**

Para comprender acerca de este principio tributario, debemos aclarar que justicia como equidad, son valores propios de la axiología jurídica y por lo tanto entendemos el término justicia en un sentido amplio "Es un valor determinado como bien común por la sociedad", es decir que alude a que se le debe otorgar a cada individuo lo que merece, en un sentido restringido entendemos por justicia tributaria, la relación existente entre el poder tributario que corresponde solamente al Estado para exigir a los contribuyentes o responsable el pago de la obligación tributaria con el derecho

que tienen estos últimos de que todo lo recaudado por el Estado le sea devuelto a través de servicios públicos dirigido a todos los habitantes para garantizarles un vida digna, asimismo implementando una justa carga tributaria teniendo en cuenta que no todos los habitantes tiene los mismos ingresos económicos.

En cuanto a la equidad la definimos, como aquella situación de igualdad, en la que se le otorgara a cada quien lo que le corresponda, sin discriminación alguna. Concluyendo con la investigación de dicho principio establecemos que los tributos deberán ser implementados de forma justa y equitativa, de forma proporcional de manera que sus efectos sean los mismos para todos los habitantes que estén comprendidos en la misma situación, con base a lo que establece el artículo 135, literal "d" de la Constitución Política de la República de Guatemala: "Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley.

### **B) Principio de la irretroactividad**

El principio de la irretroactividad indica que en principio y de manera general las normas tributarias no tienen efectos retroactivos, indicando que no se podrá aplicar y ejecutar en el ámbito temporal dirigido hacia el pasado. Pero se encuentra la excepción a este principio, indicando que si se podrá aplicar hacia el pasado siempre que favorezca a las personas obligadas al pago de los tributos.

Se encuentra regulado en el Código Tributario, Decreto 6-91, Artículo 66 al tratar acerca de la irretroactividad indicando que "Las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efectos retroactivos las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten, resoluciones o sentencias firmes." Aplicando en caso lo que se le conoce como la in dubio pro contribuyente.

El autor García Máynez asevera lo siguiente: "En principio las normas jurídicas rigen todos los hechos que, durante el lapso de su vigencia, ocurren en concordancia con sus supuestos. Si un supuesto se realiza mientras una ley está en vigor, las

consecuencias jurídicas que la disposición señala deben imputarse al hecho condicionante. Realizando este, ipso facto se actualizan sus consecuencias normativas".<sup>32</sup>

### **C) Principio de la proporcionalidad**

La proporcionalidad como principio del derecho tributario, es aquel que se da en la relación jurídico tributaria entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, en donde estos últimos al momento de cumplir con su obligación tributaria deberá de ser atendiendo a su capacidad contributiva, es decir en forma proporcional a sus ingresos.

El principio de la proporcionalidad es uno de los más importantes en materia tributaria, debido que al momento de emitir los tributos se establece lo que conoce como el deber de contribuir con el Estado, para la recaudación de recursos de cualquier naturaleza, por tanto, en la carga tributaria debe existir una congruencia con la capacidad de económica que está a su vez refleja la capacidad contributiva de los sujetos pasivos que forman la relación jurídico tributaria. "En este sentido, la proporcionalidad implica que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de la capacidad económica del contribuyente; de ahí la relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa; por tanto, debe pagar más quien tenga mayor capacidad contributiva y menos quien la tenga en menor proporción. Es importante aclarar que, si bien la capacidad económica refleja capacidad contributiva, no existe identidad absoluta entre dichos conceptos; el primero tiene correspondencia con el haber patrimonial de la persona, de tal manera que todos los ingresos que obtiene se traducen en capacidad económica; por otro lado, la capacidad contributiva se relaciona con el haber patrimonial calificado establecido mediante reglas del derecho fiscal, es decir, la parte del patrimonio que para efectos de las

---

<sup>32</sup> García Máynez. Op. Cit. Pág. 388

contribuciones refleja la riqueza susceptible de gravarse para que el gobernado contribuya al gasto público.<sup>33</sup>

#### **D) Principio de la generalidad.**

En el caso de Guatemala, lo encontramos precisamente en el artículo 153 de la Constitución Política de la República de Guatemala, cuando hace mención: "El imperio de la ley se extiende a todas las personas que se encuentren en el territorio de la República." Al referirse del poder de imperio estamos ante el poder tributario que tiene el Presidente del Estado de Guatemala, para el cobro de los impuestos regulados en el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, facultad que es otorgada por la Constitución Política de la República de Guatemala.

Haciendo énfasis sobre este principio del derecho tributario nos indica que no debe existir ninguna clase de discriminación por razones raza, sexo, religión, situación económica, entre otros, al momento de imponer los tributos, comprendiendo a todos los habitantes que se encuentren en las mismas condiciones, teniendo como base los principios de justicia y equidad tributaria, primordialmente et principio de proporcionalidad debido a que no todos los que se encuentren sujetos a los supuestos de las normas tributarias deberán soportar la cargas tributarias injustas.

#### **E) Principio de la confidencialidad**

El término confidencialidad hace alusión a la información que se le confía o se le dice con carácter de reserva a determinada persona. Por tanto, el principio de la confidencialidad tributaria, el Estado de Guatemala lo acoge, en el Artículo 24 de la Constitución Política de la República de Guatemala al referirse sobre la inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros, desarrollando lo siguiente: "La correspondencia de toda persona, sus documentos y libros son inviolables. Sólo podrán revisarse o incautarse, en virtud de resolución firme dictada por juez

---

<sup>33</sup> <http://biblio.juridicas.lrn.rnr/libros/5t237715.odf>. (Consultado: el 26 de noviembre de 2015)

competente y con las formalidades legales. Se garantiza el secreto de la correspondencia y de las comunicaciones telefónicas, radiofónicas, cablegráficas y otros productos de la tecnología moderna. Los libros, documentos y archivos que se relacionan con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones, podrán ser revisados por la autoridad competente de conformidad con la ley. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas, con excepción de los balances generales, cuya publicación ordene la ley. Los documentos o informaciones obtenidas violación de este artículo no producen fe ni hacen prueba en juicio".

Con base al Artículo antes citado, indicamos que el órgano administrativo que tiene la facultad para llevar un control, revisar y supervisar los documentos y libros de entidades estatales, así como entidades descentralizadas y autónomas, es la Superintendencia de Administración Tributaria la que podrá abreviarse (SAT), en cuanto a su objeto de dicha institución lo encontramos en el Artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de la Administración Tributaria al mencionar: "Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las siguientes funciones: a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepciones de los que por ley administran y recaudan las municipalidades".

## **1.2. El Tributo.**

### **1.2.1 Definición.**

El tributo es la cantidad de dinero que las personas deben pagar al Estado, el Artículo 9 del código tributario establece "tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines", el Estado puede obligar el pago

de los tributos, imponiendo una sanción cuando no se contribuya de manera voluntaria; la inversión de los tributos debe orientarse hacia las necesidades más urgentes de la población, entre ellas el combate a la pobreza, mejoras en la salud, la educación y seguridad.

Doctrinariamente concluyendo, los tributos son las prestaciones pecuniarias, normalmente obtenidas en dinero que el Estado o ente público autorizado por este obtiene, en virtud de su soberanía territorial, por parte de los particulares; estas prestaciones son obligatorias y no voluntarias, constituyen manifestaciones de voluntad exclusiva del Estado desde que el contribuyente tiene derechos y obligaciones, es decir a partir de los dieciocho años y con capacidad para actuar, siempre y cuando se encuentre dentro de las condiciones para tributar.

"Tributo es la obligación legalmente impuesta al ciudadano, por la que se exige a este la realización del pago de una suma de dinero a un ente público, como contribución al sostenimiento de los gastos públicos".<sup>34</sup>

### **1.2.2 Clasificación**

La doctrina clasifica a los tributos en: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales.

Sin embargo, el Código Tributario guatemalteco clasifica a los tributos en: Impuestos, Arbitrios, Contribuciones Especiales y Contribuciones por Mejoras. (Artículo 10, Decreto 6-91, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas).

El impuesto es la prestación de carácter obligatorio, comúnmente en dinero que establece el Estado de conformidad con la ley, a cargo de personas individuales o jurídicas que realizan hechos generadores, para cubrir el gasto público y sin que haya para dichas personas una contraprestación o beneficio especial directo o inmediato.

---

<sup>34</sup> Calvo Nicolau, Enrique. **Tratado de derecho tributario**. Pág. 32.

Los impuestos a su vez, se clasifican en Directos e Indirectos. Doctrinariamente puede decirse que los impuestos directos son aquellos que no pueden ser trasladados, de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo puede recuperar de otras personas, verbigracia, el Impuesto Sobre la Renta; y los indirectos son los que sí se pueden trasladar afectando al consumidor final, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas de quienes lo recupera, como por ejemplo el Impuesto al Valor Agregado.

Las tasas son los ingresos monetarios recibidos por el Estado o una institución pública, en retribución de un servicio público especial y divisible que beneficia directamente a quien lo paga, al mismo tiempo que beneficia a la sociedad en general. Ejemplo: Tasa por servicio de energía eléctrica. Las contribuciones especiales son prestaciones que particulares pagan en forma obligatoria al Estado, como retribución a los gastos derivados de la realización de una obra o un servicio de interés general y que beneficia en forma específica.

### 1.2.3 Características.

Las características de los tributos son las siguientes:

**a) Carácter coactivo:** el mismo se encuentra presente en su naturaleza desde los orígenes de esta figura. Supone, que el tributo se impone de manera unilateral mediante los agentes públicos.

Ello, de conformidad con los principios constitucionales y normas jurídicas aplicables, sin que concurra la voluntad del obligado tributariamente, al cual cabe impeler coactivamente al pago.

"El tributo es una obligación legalmente impuesta, o bien, se puede anotar que es un mandato formulado através de la ley. Por ende, el tributo se paga porque la ley lo ordena, no debido a que el ciudadano acuerde o establezca de forma

voluntaria con un ente público determinado, el pago de una suma de dinero a cambio de recibir prestaciones públicas".<sup>35</sup>

En derecho tributario rige el principio de legalidad y en virtud del mismo, se reserva a la ley la determinación de los diversos componentes en la obligación tributaria o bien al menos de sus elementos característicos.

**b) Carácter pecuniario:** en los sistemas pre modernos existían tributos relativos a pagos en especie o prestaciones de orden personal, en los sistemas tributarios de orden capitalista la obligación tributaria cuenta con carácter dinerario. No obstante, pueden mantenerse para ello determinadas prestaciones personales obligatorias para la colaboración de la realización de las funciones del Estado.

El tributo consiste en una obligación que tiene por finalidad el pago de una cantidad de dinero a un ente público. Por ende, no tiene dicha consideración la obligación de llevar a cabo un pago, en el momento que la obligación sea legalmente impuesta al ciudadano, cuando el acreedor del pago sea un particular.

En determinadas ocasiones se tiene que permitir el pago en especie y ello no quiere decir la pérdida del carácter pecuniario de la obligación, la cual se habría determinado en dinero, sino que lo que se produce es una dación en pago para su cumplimiento. Además, las mismas consideraciones son aplicables a aquellos casos en los cuales la administración en caso de impago proceda a su ejecución.

**c) Carácter contributivo:** significa que es un ingreso que está destinado a la financiación del gasto público y consecuentemente a la cobertura de las distintas necesidades sociales. Mediante la figura del tributo, se hace efectivo el deber ciudadano de contribución de las cargas del Estado, debido a que este precisa de los suficientes recursos financieros para la realización de sus finalidades.

---

<sup>35</sup> García Belsunce, José Horacio. **Temas de derecho tributario**. Pág. 51.

"El carácter contributivo permite llevar a cabo la diferenciación de los tributos de otras prestaciones patrimoniales que tengan que ser exigidas por el Estado y cuya finalidad es sancionatoria como sucede con las multas".<sup>36</sup>

El pago del tributo se tiene que exigir como una contribución al sostenimiento de los gastos públicos. O sea, el pago del mismo se exige debido a que el Estado se encuentra legitimado por la Constitución Política de exigirle al ciudadano que contribuya económicamente al sostenimiento de los gastos públicos. Concretamente, a través de la misma se le autoriza a que se obligue legalmente a pagar tributos a los ciudadanos que tengan capacidad económica.

El empresario, tanto individual como el corporativo, se encuentran legalmente bajo la obligación del pago de los tributos. El empresario, al igual que el resto de la ciudadanía, tiene que encargarse de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, entregando al ente público una parte de la renta que haya sido obtenida en el ejercicio de su actividad económica.

Existen tributos que lesionan principalmente a quienes ejercen una actividad empresarial o profesional. Además, quienes llevan a cabo una actividad de ese tipo se encuentran obligados al cumplimiento de otros deberes que son impuestos por la ley para la facilitación de la actuación de comprobación y de investigación de la situación tributaria de los contribuyentes por parte de la administración pública.

#### **1.2.4 El Hecho Imponible.**

Soportado jurídicamente en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, así como en el Artículo 31 del Código Tributario Decreto 6-91, especifica que será hecho generador o hecho imponible "el presupuesto establecido en la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento

---

<sup>36</sup> Ibi. Pág. 55

de la obligación tributaria." Se vislumbra el vínculo que esté tiene con la obligación tributaria, ya que el "hecho generador es el supuesto abstracto previsto por la norma jurídica para configurar el tributo, y cuando ese hecho hipotético se produce en la realidad, convirtiéndose en hecho concreto, surge la obligación tributaria. (...) todo hecho generador lleva implícito un elemento temporal, que hace relación al momento en que debe considerarse consumado el hecho previsto en la norma legal, lo que puede ocurrir, mediante dos modalidades a saber: a) instantáneo, cuando se realiza en determinado momento y simultáneamente origina una obligación tributaria autónoma, que no puede repetirse y b) periódico, cuando se produce una serie de hechos globalmente considerados cuya integración se completa durante determinado período..."

#### **1.2.5 Los Delitos Tributarios.**

A continuación, se dan a conocer los delitos contra el régimen tributario, regulados en la legislación penal guatemalteca:

El Código Penal Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala estipula los siguientes delitos:

- a) Artículo 358 "A": "Defraudación tributaria.
- b) Artículo 358 "B": "Casos especiales de defraudación.
- c) Artículo 358 "C": "Comete delito de apropiación indebida de tributos.
- d) Artículo 358 "D": "Comete el delito de resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.

#### **1.2.6 El Delito de Defraudación Tributaria.**

El Código Penal Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala estipula el Artículo 358 "A": "Defraudación tributaria. Comete delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid, o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la administración tributaria en la determinación o el pago

de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva.

El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el juez con relación a la gravedad del caso, y multa equivalente al impuesto omitido.

Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas". "La defraudación tributaria, es constitutiva de uno de los ilícitos tributarios, que en Guatemala es sancionada con pena privativa de libertad, siendo la misma un ilícito que abarca diversas conductas antijurídicas desarrolladas en el ámbito tributario o bien toda omisión violatoria de normas tributarias".<sup>37</sup>

De conformidad con la doctrina, la defraudación tributaria se produce cuando, mediante cualquier medio, se engaña o induce a error al ente exactor de los fines de evitar fraudulentamente el cumplimiento de la obligación tributaria, cuando la misma ya ha nacido como consecuencia de la materialización del hecho imponible, todo con la finalidad de obtener un beneficio económico ilegítimo, para sí o para un tercero, expensas del detrimento de los derechos del fisco.

---

<sup>37</sup> Colín Sánchez, Guillermo. Derecho penal. Pág. 101

## CAPITULO II

### 2 DELITOS TRIBUTARIOS.

#### 2.1 Definición.

Se entiende por fraude fiscal, o más generalmente por defraudación, a toda vulneración de una norma tributaria que supone la existencia de una infracción administrativa y que regula la disminución de ingresos para la hacienda Pública. Engloba, pues, y a diferencia del fraude de ley tributario, a toda conducta ilícita realizada con este fin.

En materia de hacienda, el delito que comete la persona que sustrae dolosamente el pago de los impuestos públicos o el delito consistente en obtener de otro un beneficio mediante la utilización de un ardid o engaño.

En derecho fiscal, se entiende por defraudación tributaria al fraude, la trasgresión de una norma para pagar menos impuestos de los que correspondería pagar. En el ámbito penal, se entiende por fraude el engaño provocado por la divergencia entre lo que se dice y lo que de veras se piensa, lo que provoca que otra persona actúe del modo que interesa que lo haga.

Definiciones del término "delito tributario" desde diferentes perspectivas:

- a. Definición General: Un delito tributario es cualquier acción o conducta ilegal relacionada con la evasión, el incumplimiento o el falseo de las obligaciones fiscales establecidas por la ley. Esto incluye actividades como la omisión de ingresos, la falsificación de documentos fiscales, y el no pago de impuestos debidos.
- b. Definición Legal: En el ámbito jurídico, un delito tributario es una infracción del derecho fiscal que se caracteriza por el incumplimiento intencional de las obligaciones tributarias, mediante prácticas fraudulentas o engañosas para evitar el pago de impuestos. Estos delitos están tipificados y penalizados por la legislación vigente, como el Código Penal y las leyes fiscales específicas de cada país.

- c. **Definición Económica:** Desde una perspectiva económica, un delito tributario es un acto que altera el correcto funcionamiento del sistema fiscal al reducir artificialmente la recaudación de impuestos. Esto puede causar distorsiones en la competencia y en el mercado, y afectar negativamente el financiamiento de servicios y proyectos públicos.
- d. **Definición Administrativa:** Para las autoridades fiscales y administrativas, un delito tributario es cualquier comportamiento que infrinja las normas y procedimientos establecidos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Incluye prácticas como la evasión de impuestos, la presentación de información falsa, y el incumplimiento de las obligaciones de declaración y pago.
- e. **Definición Práctica:** En la práctica cotidiana, un delito tributario es una acción intencionada por parte de un contribuyente para reducir su carga fiscal de manera ilegal. Esto puede involucrar la manipulación de libros contables, la creación de facturas falsas, o la no presentación de declaraciones fiscales, con el objetivo de evitar el pago de impuestos que legítimamente corresponden.
- f. **Definición Social:** Desde una perspectiva social, un delito tributario es una conducta que afecta la equidad y justicia en el sistema tributario, al permitir que ciertos individuos o empresas se beneficien de forma injusta al evitar el pago de impuestos. Esto puede tener un impacto negativo en la confianza pública en el sistema fiscal y en el financiamiento de servicios y programas públicos esenciales.

Estas definiciones proporcionan una visión completa del concepto de delito tributario, abordando sus diferentes aspectos legales, económicos, administrativos y sociales.

En Guatemala, un delito tributario se refiere a cualquier acto que viole las leyes fiscales y tributarias del país. La legislación guatemalteca establece varias conductas que pueden constituir delitos tributarios, y el marco legal para estos delitos se encuentra principalmente en el Código Penal de Guatemala y en la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), entre otras normativas relacionadas.

Algunos de los delitos tributarios más comunes en Guatemala incluyen:

- a. Evasión Fiscal: Consiste en la omisión o falseo de ingresos, gastos, o cualquier otro dato relevante en las declaraciones fiscales para reducir el monto de impuestos a pagar. Esto puede implicar la falta de declaración de ingresos, la exageración de deducciones, o el uso de facturas falsas.
- b. Fraude Fiscal: Involucra la presentación de información falsa o engañosa a las autoridades fiscales con el propósito de obtener beneficios indebidos. Por ejemplo, usar documentación falsa para evadir impuestos o para obtener devoluciones que no corresponden.
- c. No Presentación de Declaraciones: Ocurre cuando un contribuyente no presenta las declaraciones fiscales requeridas por la ley. Esto puede llevar a sanciones y multas si se determina que hay intención de evadir el cumplimiento tributario.
- d. Falsificación de Documentos: Incluye la creación o uso de documentos falsificados para engañar a la administración tributaria. Esto puede incluir facturas falsas, contratos alterados, o cualquier otro documento que sirva para engañar a las autoridades fiscales.

En Guatemala, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) es la entidad encargada de la administración y fiscalización de los impuestos. La SAT tiene la autoridad para investigar y sancionar a los contribuyentes que cometen delitos tributarios.

Las sanciones por delitos tributarios en Guatemala pueden ser severas e incluyen:

- a. Multas: Pueden ser significativas y están destinadas a recuperar los impuestos no pagados y penalizar la conducta ilegal.

- b. Intereses Moratorios: Se aplican sobre el monto de los impuestos no pagados.
- c. Penas de Prisión: En casos graves, especialmente cuando hay fraude fiscal, los responsables pueden enfrentar penas de prisión.

Además, la legislación guatemalteca puede imponer sanciones adicionales y medidas de recuperación de los montos defraudados. Es fundamental que los contribuyentes cumplan con todas las obligaciones fiscales y se aseguren de que la información presentada a las autoridades fiscales sea veraz y completa para evitar problemas legales.

## **2.2. Delito de Defraudación Tributaria.**

El delito de defraudación tributaria consiste en la sustracción, por parte del obligado, de parte o la totalidad del ingreso que corresponden al Estado en concepto de tributos; configura la intencionalidad del obligado mediante la apropiación, la malversación, la ocultación, la simulación, o la falta de pago; o bien que, amparado bajo el régimen de exenciones o franquicias, utilice mercadería, bienes o productos, para fines distintos a los que corresponde conforme dicho régimen.

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

De la anterior transcripción surgen los elementos siguientes: a) Quien actúe mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño; Simulación: es representar una cosa, fingiendo lo que no es; Ocultación: es esconder, tapar, disfrazar, encubrir a la vista. Callar advertidamente lo que se pudiera o debiera decir, o disfrazar la verdad; Maniobra: es cualquier operación material que se ejecuta con las manos. Artificio y manejo con que uno interviene en

un negocio; Ardid: es el artificio, medio empleado hábil y mañosamente para el logro de algún intento.

### **2.2.1 Definición y Tipificación**

El delito de defraudación tributaria en Guatemala se refiere a cualquier acción destinada a evadir el pago de impuestos de manera deliberada y fraudulenta. Este delito está tipificado en el Código Penal de Guatemala y es parte de las infracciones relacionadas con el incumplimiento de las obligaciones fiscales.

Defraudación tributaria se refiere a acciones fraudulentas que tienen como objetivo evitar el pago de impuestos que legalmente corresponden al contribuyente. Como bien lo ha señalado el Doctor Byron de León, los actos que pueden constituir defraudación tributaria incluyen, pero no se limitan a:

- a. Simulación: En este sentido el Diccionario de la Real Academia Española da una definición de simulación al indicar la misma como: “2.f. Der. Alteración aparente de la causa, la índole o el objeto verdadero de un acto o contrato”, es decir, la simulación desde este punto de vista se concreta en ocultar el carácter jurídico del negocio que se está declarando, dándole de esa manera una apariencia distinta a la que realmente debiera de ser. Algunos ejemplos de esta simulación son: **a)** el hecho de hacer una simulación de costos y gastos que no son reales, elaborando o utilizando documentación que es falsa o que tiene una procedencia dudosa; **b)** el simular montos de ingresos que sean inferiores a los montos reales, a efecto de obtener algún beneficio; **c)** el hecho de simular operaciones relativas a la exportación mediante la falsificación de pólizas para declarar ingresos que están exentos del Impuesto al Valor Agregado, y como consecuencia de ello, no declarar el débito fiscal sobre las ventas reales que se han hecho en el país.
- b. Ocultación: En relación a la ocultación, el Diccionario de la Real Academia Española define la misma como: “1.f. Acción y efecto de ocultar”. Y ocultar lo define como: “1.tr. Esconder, tapar, disfrazar, encubrir a la vista”. “2. tr. Callar advertidamente lo que se pudiera o debiera decir, o disfrazar la verdad”, es

decir que, la ocultación hace referencia a la declaración o confesión falsa de lo que en realidad no ha pasado o convenido entre dos o más sujetos. Algunos ejemplos de ocultación son los siguientes: **a)** el hecho de no hacer la declaración de ingresos o hechos generadores cuando se elabora o presentan declaraciones, esto con el objeto de no pagar impuestos o bien, pagar menos impuestos; **b)** el no declarar los ingresos, al momento de omitir facturas de ventas o servicios prestados; **c)** el no declarar realmente los ingresos totales al emitir facturas por cantidades cuyos montos son menores a lo que se ha vendido o al servicio que se ha dado.

- c. **Maniobra:** En relación a maniobra, el Diccionario de la Real Academia Española ha definido la misma como: “2.f. Artificio y manejo con que alguien interviene en un negocio”, es decir que, la maniobra son todas aquellas estrategias que no están permitidas por la ley o por los vacíos legales de esta, lo que significa entonces que, no se cumple con lo que está establecido en la ley. Para comprender mejor este aspecto, como ejemplo se puede mencionar la ocultación o no declaración de costos y gastos reales para justificar o desvirtuar los ingresos declarados, así mismo el hecho de modificar la información al momento de declarar la obligación tributaria, haciendo con ello que sea diferente a la registrada en los libros contables y sin concordancia con las declaraciones juradas presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria.
- d. **Ardid:** Para el Diccionario de la Real Academia Española el ardid es: “3.m. Artificio, medio empleado hábil y mañosamente para el logro de algún intento”, es decir que, en este caso, el ardid puede darse cuando un contribuyente es hábil y mañoso.
- e. **Engaño:** El engaño, la Real Academia Española lo ha definido como: “2. m. Falta de verdad en lo que se dice, hace, cree, piensa o discurre”, es decir que, en este sentido, para el caso que nos ocupa, es cuando un contribuyente da apariencia de verdad a algo que es mentira, a efecto de inducir a la Administración Tributaria a dar por válido algo que no es, haciendo incurrir en error a la Superintendencia de Administración Tributaria. Un ejemplo para

comprender de mejor manera el ardid y engaño es cuando se registran operaciones irreales o irregulares, emitiendo facturas después de la entrega de los bienes vendidos, declarando de esa forma ingresos menores a los que en realidad obtuvo.

### **2.2.2 Marco Legal**

En Guatemala, la defraudación tributaria se regula principalmente en el Código Penal y en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR), así como en otras leyes tributarias relacionadas. El Código Penal establece las disposiciones generales sobre delitos y penas, mientras que la legislación fiscal específica detalla las obligaciones y los requisitos que deben cumplir los contribuyentes.

### **2.2.3 Sanciones**

Las sanciones por defraudación tributaria en Guatemala pueden ser severas y pueden incluir:

- a. **Multas:** Las multas pueden ser significativas y se calculan en función del monto defraudado y de la gravedad del delito.
- b. **Intereses Moratorios:** Se aplican sobre el monto de los impuestos no pagados.
- c. **Penas de Prisión:** En casos graves, especialmente cuando hay evidencia de fraude sistemático o grandes cantidades de dinero involucradas, los responsables pueden enfrentar penas de prisión.
- d. **Inhabilitación:** En algunos casos, los responsables pueden ser inhabilitados para ejercer cargos públicos o actividades comerciales durante un período determinado.

### **2.2.4 Procedimiento**

Cuando se detecta un posible delito de defraudación tributaria, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) es la entidad encargada de investigar y sancionar el incumplimiento. La SAT realiza auditorías, revisiones y puede iniciar procedimientos legales contra los contribuyentes que se sospecha han cometido defraudación tributaria. La SAT colabora con el Ministerio Público y otras

autoridades judiciales para llevar a cabo las investigaciones y, si es necesario, proceder con acciones legales.

### **2.2.5 Prevención**

Para evitar problemas legales y sanciones, es fundamental que los contribuyentes cumplan con todas las obligaciones fiscales de manera transparente y honesta. Mantener registros contables adecuados, presentar declaraciones correctas y pagar los impuestos debidos son prácticas esenciales para evitar la defraudación tributaria.

### **2.3 Características del Delito de Defraudación Tributaria.**

- a) Carencia de una conciencia tributaria: esta característica regula aspectos relacionados con los contribuyentes en el sentido de que no poseen una educación tributaria que les enseñe cual es el objetivo de cumplir con sus obligaciones tributarias y cuáles son los perjuicios que tiene el estado por dejarlos de cumplir.
- b) Sistema tributario poco transparente: esta característica del delito de defraudación tributaria surge porque el sistema de fiscalización que es llevado a cabo la superintendencia de administración tributaria, institución que adolece de formalismo y transparencia en la fiscalización y emisión de informes que no van con apego a la ley.
- c) Administración tributaria poco flexible: esta característica se da cuando la administración tributaria carece de mecanismos o procedimientos que les den riguroso seguimiento a los procesos de defraudación tributaria.
- d) Bajo riesgo de ser detectado: esta característica surge cuando la administración tributaria encargada de fiscalizar no detecta de forma inmediata el delito de defraudación tributaria, además de omitir, dar aviso de forma inmediata al Ministerio Público de los casos de defraudación tributaria.

- e) Falta de educación: esta característica ocurre cuando los contribuyentes carecen de principios tributarios e instructivos o reglamentos para el buen desempeño de sus obligaciones tributarias.
- f) Falta de solidaridad: esta característica se da cuando la superintendencia de administración tributaria y las demás instituciones como ministerio público, tribunales de justicia, ministerio de finanzas, contraloría de cuentas etc. No se comprometen de forma unánime a vigilar y sancionar que los contribuyentes cumplan sus obligaciones tributarias.
- g) Falta de claridad del destino del gasto público: esta característica surge porque el Estado no especifica de forma clara, precisa cual va ser el destino que se le da a los ingresos que se obtuvieron por parte de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dando origen a la falta de claridad del destino del gasto público.
- h) Conjunción de todos los factores citados: al darse cada una de estas características estamos ante la figura delictiva de la defraudación tributaria que como vemos no solo surge por falta de cumplimiento de la obligación tributaria sino por falta del buen desempeño de las instituciones encargadas de fiscalizar y de la falta de organización por parte del Estado.

#### **2.4 Sanciones aplicables a los Delitos de Defraudación Tributaria.**

El responsable de éste delito será sancionado con prisión de uno a seis años y multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos del contribuyente, durante el período mensual, trimestral o anual que se revise.

Estas sanciones varían en función de la gravedad del delito, el monto defraudado y la naturaleza del acto fraudulento. A continuación se detallan las sanciones más comunes:

## **1. Multas**

Las multas son sanciones económicas impuestas a los contribuyentes que cometen defraudación tributaria. La cuantía de las multas puede variar dependiendo de la gravedad del delito y el monto de impuestos evadidos. Las multas pueden ser:

**Porcentaje del Monto Defraudado:** En algunos casos, la multa se calcula como un porcentaje del monto defraudado.

**Monto Fijo:** Puede establecerse una multa fija según la normativa aplicable.

## **2. Intereses Moratorios**

Cuando se detecta una defraudación tributaria, el contribuyente debe pagar los intereses moratorios sobre el monto de impuestos no pagados. Estos intereses se calculan desde la fecha en que el impuesto debió ser pagado hasta la fecha de pago real.

## **3. Penas de Prisión**

En casos graves de defraudación tributaria, especialmente cuando hay grandes sumas de dinero involucradas o cuando el fraude ha sido sistemático, los responsables pueden enfrentar penas de prisión. La duración de la pena de prisión puede variar dependiendo de la gravedad del delito y del daño causado.

**Prisión por Evasión Fiscal:** La pena puede ser de varios años, dependiendo de la magnitud de la evasión y de si existen circunstancias agravantes.

**Prisión por Fraude Fiscal:** En casos de fraude complejo o de gran escala, las penas pueden ser más severas.

## **4. Inhabilitación**

Los responsables de delitos de defraudación tributaria pueden ser inhabilitados para ejercer cargos públicos o para realizar actividades comerciales durante un período determinado. Esta medida busca prevenir futuros incumplimientos y proteger la integridad del sistema tributario.

## **5. Comiso de Bienes**

En ciertos casos, los bienes adquiridos mediante actividades fraudulentas pueden ser decomisados por el Estado. Esta medida está destinada a recuperar parte de los recursos defraudados y a sancionar a los responsables de manera más efectiva.

## **6. Sanciones Administrativas**

Además de las sanciones penales, los contribuyentes que cometen defraudación tributaria pueden enfrentar sanciones administrativas impuestas por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). Estas sanciones pueden incluir:

- a. Suspensión Temporal de Actividades: La SAT puede suspender temporalmente las actividades comerciales del contribuyente.
- b. Cierre de Negocios: En casos graves, la SAT puede ordenar el cierre definitivo de los negocios del contribuyente involucrado en la defraudación.

El proceso para imponer estas sanciones suele comenzar con una investigación por parte de la SAT, que puede llevar a la apertura de un expediente administrativo. En casos que implican delitos penales, la SAT colabora con el Ministerio Público para llevar el caso ante los tribunales. La imposición de sanciones penales, como la prisión, requiere una condena judicial basada en pruebas sólidas y en el debido proceso legal.

Para evitar las sanciones asociadas con la defraudación tributaria, es crucial que los contribuyentes cumplan con todas las obligaciones fiscales de manera honesta y precisa, mantengan registros contables adecuados y consulten a profesionales en caso de dudas sobre el cumplimiento de la normativa tributaria.

## CAPITULO III

### **3 PROCEDIMIENTO ESPECIAL DE ACEPTACIÓN DE CARGOS EN DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN EL PROCESO PENAL.**

#### **3.1 Antecedentes del Proceso Penal.**

La legislación procesal penal guatemalteca a lo largo de su historia ha tenido diferentes sistemas de procesos penales, pero casi todos ellos en una misma línea de tramitación, la escrita, y que posee en todas las fases de realización la utilización de medios escritos, como memoriales y el tipo de documentación acorde con el acto realizado.

Esto se diferencia del actual proceso penal guatemalteco, el cual conlleva un singular avance. Fue iniciado en los países desarrollados, y lleva consigo la oralidad, contiene cinco fases, en su orden de realización son:

- a) Investigación o procedimiento preparatorio,
- b) Procedimiento intermedio,
- c) Debate,
- d) Impugnaciones,
- e) Ejecución de la Sentencia.

En la fase del debate se presentarán todas las pruebas que se hayan recabado dentro del proceso y hayan sido ofrecidas por las partes, y el tribunal se basará en las mismas para dictar la sentencia que a derecho corresponda.

#### **3.2. Definición de Proceso Penal.**

“El que tiene por objeto promover la persecución penal cuando un hecho reviste las características de delito, por lo que persigue la averiguación de este, a efecto de

establecer el actor que lo ha cometido, la imposición de la pena que corresponda ò la absolución del inculpado”.<sup>38</sup>

### **3.3 Principios Fundamentales que rigen el Derecho Procesal Penal**

Los principios procesales fundamentales varían según cada sistema procesal penal, son valores y postulados que nos indican los lineamientos a seguir en el proceso penal, son criterios orientadores de interpretación y que son entre otros:

#### **3.3.1 Oralidad**

Es una característica del proceso penal, que se fundamenta en que las actuaciones y peticiones dentro del proceso, pueden solicitarse al juez contralor de forma verbal, y pueden resolverse de esta misma forma o por escrito.

#### **3.3.2 Impulso Procesal**

En el que se asegura la continuidad de los actos procesales y su dirección hacia un fallo definitivo.

#### **3.3.3 Instancia de Parte**

Es aquel en que la iniciación del proceso es a petición de una de las partes que está legitimada para solicitarla. En ésta se inicia la persecución penal, en los delitos que así lo determine la ley, los cuales son los de acción pública dependientes de instancia particular y los de acción privada, no así en los delitos de acción pública, en los que se podrá iniciar la persecución penal de oficio sin necesidad de instancia de parte.

#### **3.3.4 Oficio**

Entiéndase este principio como la facultad de la administración de justicia en materia penal por medio del órgano respectivo de perseguir de oficio los delitos de acción pública que lleguen a su conocimiento.

---

<sup>38</sup> Osorio, Manuel. Diccionario de ciencias jurídicas y sociales. Pág.403

### **3.3.5 Publicidad Procesal**

Es la facultad de las partes de conocer las actuaciones del proceso en el que legítimamente intervienen, así como de las demás personas a quienes se les haya acordado intervención en el procedimiento, los defensores y los mandatarios.

### **3.3.6 Inmediación Procesal**

Obedece ese principio a la necesidad de que el juez o tribunal que debe decidir un proceso, tenga desde el inicio de éste, hasta su fenecimiento en la instancia que le corresponde, un conocimiento de él y haya tenido intervención en el mayor número de diligencias.

### **3.3.7 Principio de Igualdad**

Se basa en que las partes tienen dentro del proceso las mismas oportunidades para plantear sus respectivas pretensiones y ejercer los mecanismos necesarios para obtener su resultado, gozando dentro del mismo de las mismas garantías y derechos que la constitución y las leyes establecen.

### **3.3.8 Principio Dispositivo**

Este principio, se basa en el hecho de que un delito sea de acción privada las partes podrán promover el proceso en esa instancia.

### **3.3.9 Concentración**

Es característico del proceso oral, y lo que pretende es acumular la prueba en el menor número de actos procesales.

### **3.3.10 Economía Procesal**

Establece que la administración de justicia es gratuita y no tiene por objeto gravar a las partes con gastos innecesarios, y esencialmente a la acumulación de acciones. En especial, a la economía de los actos procesales, evitando la duplicación de diligencias o actos procesales que no aportan ningún elemento nuevo al proceso.

### **3.3.11 Probidad**

Hace referencia a que las partes deben conducirse siempre con la verdad en el transcurso del proceso.

### **3.3.12 Preclusión**

Establece que, terminada una fase procesal, no se puede volver a ella, ya que transcurrida una etapa determinada existe certeza y seguridad jurídica dentro del proceso. De estos principios se desprende como fin, el alcanzar la seguridad y certeza jurídicas que debe sin duda alguna revestir al proceso penal, para que forme el Estado de Derecho, y un ordenamiento jurídico sustentado en las bases de la justicia, que se logra con su correcta aplicación.

### **3.4 Proceso Penal-Tributario.**

El proceso penal tributario se conceptualiza como el conjunto de actos realizados por los Jueces, los Fiscales del Ministerio Público, los Defensores, los Imputados de la comisión de un delito del orden tributario, la Administración Tributaria como Querellante Adhesivo y la Procuraduría General de la Nación como actor civil (representante legal del Estado), con la finalidad de demostrar la existencia o inexistencia de hechos que encuadren en las hipótesis establecidas en las normas penales tributarias y establecer la cantidad, calidad y modalidad de las sanciones correspondientes, o bien, la clausura de la persecución penal iniciada por la supuesta comisión de un delito del orden tributario.

En ese sentido, el proceso penal tributario es una relación jurídica entre personas, cuyos poderes, derechos, obligaciones y facultades, producen efectos jurídicos que deben superar la situación de incertidumbre planteada en la presunción de la comisión de un delito del orden tributario, para lo cual debe fijarse la solución legal prevista en el orden jurídico tributario. En consecuencia, el proceso penal tributario debe ser un sistema de procedimiento criminal que garantice los intereses de la sociedad, en la misma forma que asegure el derecho constitucional de libertad individual para generar seguridad en todos los ciudadanos de buena voluntad,

debiendo al mismo tiempo, inspirar temor a todos los enemigos del orden jurídico tributario.

La finalidad del proceso penal tributario es lograr el equilibrio entre la actividad administrativa de la Administración Tributaria en el cobro y fiscalización de los tributos y la debida protección de los particulares, en contra de la arbitrariedad de la administración pública, por lo tanto, dicho equilibrio no puede estar a cargo de tribunales comunes o civiles ni de jueces comunes o de cultura jurídica general.

### **3.5 Antecedentes de la Aceptación de Cargos.**

El procedimiento especial de aceptación de cargos tiene su origen en la desjudicialización que contempla el Código Procesal Penal, que se aplica como beneficio para la persona sindicada de cometer un delito en el que recupera su libertad a cambio de reparar el daño ocasionado, únicamente en aquellos delitos que no sean de gravedad, además de buscar el beneficio del sindicado también se favorece la agilización de la administración de justicia, dedicándose a aquellos casos de gran trascendencia.

Es decir, las medidas de desjudicialización contenidas en el Código Procesal Penal guatemalteco se emplean con la finalidad de descongestionar el órgano judicial de procesos penales que no son de grave impacto social otorgando una salida alterna al proceso reduciendo la prisión preventiva y el cumplimiento de la pena y darle más importancia a los delitos graves que causan mayor daño a la sociedad.

Las medidas de desjudicialización como: criterio de oportunidad, procedimiento abreviado, conversión, entre otros, son figuras que se aplican, como se mencionó en el párrafo precedente, a los delitos menos graves, con base en dichas medidas surge la iniciativa de ley que establece un procedimiento especial de aceptación de cargos, como método alternativo para la resolución de casos penales el cual es aplicable a todos los delitos, exceptuándose únicamente los de lesa humanidad.

La desjudicialización regulada en el Código Procesal Penal vigente en Guatemala, está encaminada a la priorización de casos de impacto social, aplicable para delitos de menor o mediana trascendencia, con el fin de agilizar los casos, como una forma de reducir la prisión preventiva y de cumplimiento de condena, en la cual es aplicable el pago de responsabilidades civiles. Sin embargo, la desjudicialización se encuentra limitada a delitos de poca trascendencia, existiendo un alto índice de personas ligadas a proceso penal que se encuentra a la espera de debate oral y público por falta de posibilidad de optar a un mecanismo alternativo eficaz que de celeridad al proceso.

Es imprescindible hacer mención el sistema norteamericano, aplicando este sistema como una forma recurrente de resolver los casos penales en Estados Unidos, el cual consiste en la aceptación de culpabilidad por la persona acusada. Se le otorga al Ministerio Público la posibilidad de decidir sobre la libertad, exoneración o reducción de la pena, es un método de negociación con la defensa para la imposición de una pena o la relevación de la misma, dependiendo de los medios de prueba que el Ministerio Público tenga en su poder.

Esto significa que el procedimiento especial de aceptación de cargos que se procura introducir al proceso penal guatemalteco consiste en un modelo similar al de acuerdo negociado norteamericano, pero, le denominan que es una medida de desjudicialización, en el que el imputado si acepta los hechos que le acusa el Ministerio Público, en las circunstancias de tiempo, modo y lugar, se le beneficiara con la reducción de la pena, excluyendo únicamente los delitos de lesa humanidad.

Por tanto, dicho procedimiento de conformidad con lo que preceptúa la Constitución Política de la República de Guatemala es inconstitucional porque vulnera garantías y derechos fundamentales de las personas, como el principio de inocencia, por lo que se deben aportar todos los medios de prueba obtenidos lícitamente con la finalidad de desvirtuar la presunción de inocencia y así demostrar la culpabilidad.

### **3.6 Definición de Aceptación de Cargos.**

El procedimiento especial de aceptación de cargos es mecanismo anticipado para la resolución del proceso penal, aplicado a cualquier tipo de delito con la única excepción los delitos de lesa humanidad, a través de la se otorgan beneficios a la persona sindicada, toda vez acepte los cargos que el Ministerio Público le acusa, con las circunstancias de tiempo, modo y lugar, que incluyen la reparación a la víctima y la devolución del incremento patrimonial fruto del delito.

### **3.7 Procedencia.**

Las condiciones que se requieren para que la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos sea admitida por el Juez o Tribunal, dentro de las cuales están:

1. Aceptación de los hechos con sus circunstancias de tiempo, modo y lugar, su responsabilidad y la calificación jurídica establecida por el Juez o Tribunal.
2. La aceptación de cargos puede realizarse cuando la persona queda ligada a proceso y hasta antes de iniciar la recepción de pruebas en el juicio oral.
3. Es aplicable en todos los delitos, excepto los de lesa humanidad.
4. La aceptación de cargos puede ser total o parcial respecto de la imputación o acusación.
5. Se debe realizar la reparación digna e integral a la víctima, devolución del patrimonio ilícito percibido y obligación de declarar como testigo.

Asimismo, existen ciertos requisitos de carácter procesal que se debe observar en el procedimiento especial de aceptación de cargos:

1. Resolución judicial que ligue a proceso al sindicado.
2. Defensa técnica que asesore a la persona sindicada.
3. Control judicial que vele por el pleno cumplimiento de las garantías fundamentales.
4. Interrogatorio personal al imputado, para establecer que su declaración es de forma libre, consciente, expresa y voluntaria.

**“Artículo 491 Bis. Código Procesal Penal. - Procedimiento especial de aceptación de cargos.** Toda persona ligada a proceso penal tiene derecho a aceptar los cargos que el Ministerio Público le formule en la imputación o acusación, en tanto hayan sido acogidos por el juez o tribunal, en el auto de procesamiento, en sus reformas, o en la apertura a juicio. Esto implica aceptar los hechos, con sus circunstancias de tiempo, modo y lugar, la responsabilidad sobre los mismos y su calificación jurídica.

La aceptación de cargos debe realizarse mediando asesoría del abogado defensor, de manera libre, consciente, voluntaria y suficientemente informada, por lo que no será aplicable a las personas a las que se refiere el artículo 76 del Código Penal.”

### **3.8 Trámite.**

**“Artículo 491 Ter. Código Procesal Penal. - Trámite.** Ligada la persona a proceso, el juez le advertirá que hasta antes de iniciar la recepción de pruebas en la audiencia de juicio oral, podrá aceptar los cargos y hechos y a cambio obtener el beneficio de rebajas en las penas. Para el efecto tiene derecho a recibir del Ministerio Público copia de los medios de investigación diligenciados.

En esta oportunidad procesal, o en cualquier momento de conformidad con lo establecido en este título, el imputado o acusado podrá aceptar los cargos o solicitar audiencia al juez o tribunal que esté conociendo del proceso, con el propósito de aceptar los cargos.

Si el procesado acepta los cargos en la audiencia de primera declaración, el juez dará un receso por el tiempo prudente máximo de una hora para que el defensor explique y asesore al imputado sobre los efectos de la aceptación de cargos; estando consciente y seguro el acusado, con su anuencia, inmediatamente se continuará con el procedimiento que establece la presente Ley.

Si el procesado decide aceptar los cargos después de la audiencia de primera declaración, solicitará al juez o tribunal audiencia para ese efecto, para lo cual se

señalará una audiencia dentro de un plazo que no exceda en cinco días en donde se convocará al Ministerio Público, a las víctimas y agraviados, si los hubiere, y a la defensa técnica, verificando que haya cumplido adecuadamente su deber de asesoría.

El Ministerio Público presentará la evidencia sobre la imputación de los hechos o medios probatorios en que funde la acusación. Juez o tribunal verificará si el sindicado comprendió:

- a) En qué consiste el procedimiento de aceptación de cargos;
- b) En qué consisten los cargos aceptados;
- c) El derecho de retractarse de la aceptación de cargos y la consecuencia de su ejercicio;
- d) El deber de reparación digna a víctimas y agraviados;
- e) El deber de devolución o entrega del producto o los frutos de los delitos aceptados; y, presente artículo.
- f) Las consecuencias del incumplimiento de los deberes establecidos en las literales d) y e) del

A continuación, el juez o tribunal preguntará al procesado si la aceptación de cargos es libre, consciente, voluntaria y suficientemente informada, verificando que esa decisión no esté afectada por vicios de consentimiento.

El juez o tribunal procederá a recibir declaración del procesado, quien deberá relatar los hechos con sus circunstancias de tiempo, modo y lugar, así como admitir la responsabilidad sobre los mismos y aceptar la calificación jurídica prevista en el auto de procesamiento, sus reformas o en la apertura a juicio.

Constatado lo anterior, recibida la evidencia del Ministerio Público, escuchada la víctima o agraviado si estuviere presente, y al defensor, el juez o tribunal deberá dictar la sentencia declarando la culpabilidad y responsabilidad del procesado, señalando la pena a imponer de conformidad con esta Ley y aplicando los beneficios obtenidos.

Si la evidencia del Ministerio Público no fuera suficiente a criterio del órgano jurisdiccional podrá modificar la calificación jurídica.

Seguidamente, dentro de los tres días siguientes, si fuera necesario bajo dirección del juez o tribunal se celebrará la conciliación entre el procesado y las víctimas o agraviados con el propósito de determinar el monto y la clase de la reparación digna. Si no hubiere conciliación se llevará a cabo audiencia de reparación, conforme lo prevé el artículo 124 del Código Procesal Penal integrando a la sentencia el acuerdo y resolución adoptada en audiencia de reparación.

La solicitud de audiencia de aceptación de cargos suspende los plazos y términos del proceso común para quien se acoja al procedimiento de aceptación de cargos, hasta que se adopte la decisión definitiva.

Por la importancia, efectos y alcances sociales y jurídicos del presente procedimiento de aceptación de cargos los plazos de las audiencias son específicos, improrrogables y de estricto cumplimiento y las audiencias que conlleva tienen preeminencia y prioridad sobre cualesquiera otras.”

En el procedimiento especial de aceptación de cargos el imputado para gozar del beneficio debe declarar contra sí mismo, aceptando los hechos y el grado de responsabilidad en las circunstancias de tiempo, modo y lugar, en definitiva, obtener la confesión del acusado. Al respecto la Constitución Política de la República y Convenios Internacionales en materia de Derechos Humanos reconocen el derecho del imputado a no declarar contra sí mismo.

En virtud de lo anterior, el procedimiento especial de aceptación de cargos como método alternativo al proceso penal en Guatemala, después de analizar el mismo con relación a la legislación guatemalteca, tiene como finalidad premiar la confesión del imputado con una rebaja a la pena. Establecer que nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo pero que en caso de hacerlo se le va a premiar con la reducción de la pena significa indirectamente agravar la situación del imputado que

hace uso de su derecho a no declarar, que conlleva a una forma de coacción a la autoincriminación.

Con el procedimiento especial de aceptación de cargos, se pretende beneficiar al acusado, únicamente porque este confiesa que cometió el hecho delictivo en el modo, tiempo y lugar que el Ministerio Público establece, es por ello que no se cumpliría una de las finalidades del proceso penal: la averiguación de la verdad, produciéndose una degradación de la justicia penal. Puesto que, las víctimas del delito acuden a la justicia penal para que los culpables reciban una condena acorde al hecho delictivo cometido, no para que se les beneficie reduciéndoles la condena.

### **Aspectos positivos**

Con la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos como método alternativo al proceso penal guatemalteco, es oportuno mencionar algunos aspectos positivos que puede generar si entra en vigencia la iniciativa de ley relativa a dicho procedimiento:

- 1.Reducción en el número de procesos penales: Se disminuiría significativamente la cantidad de procesos penales que los juzgados competentes conocen y de esa manera se descongestionaría el sistema de justicia.
- 2.Celeridad procesal: Al emitir la sentencia en definitiva se produce celeridad en el proceso penal.
3. Reducción de labor en cuanto a defensa, investigación y juzgamiento.
- 4.Con la confesión del imputado ayuda al ente investigador a obtener información del modus operandi de las estructuras criminales.
5. Es beneficioso para el acusado porque se le rebaja la pena.
- 6.Se reduce el plazo de la prisión preventiva procediendo a ejecutar la pena impuesta.

## **Aspectos negativos**

Los aspectos negativos que se producen con el procedimiento especial de aceptación de cargos, se establecen los siguientes:

1. Vulnera el derecho de presunción de inocencia y no declarar contra sí mismo reconocidos constitucional e internacionalmente.
- 2.El sujeto pasivo del delito (victima) está desprotegido de la acción penal, que acuden a los órganos judiciales para obtener justicia y que se le imponga la pena que le corresponde sin beneficio alguno.
- 3.Degradación de la justicia penal por no cumplir con los fines del proceso.
- 4.Perjudica a los acusados que son inocentes, en caso de riesgo de una pena mayor optan por la reducción de la pena.
- 5.La decisión de una persona a declararse culpable da lugar a la incertidumbre jurídica en la injusticia impartida.

### **3.9 Beneficios de la Aceptación de Cargos.**

**“Artículo 491 Sexies. Código Procesal Penal. - De los beneficios de la aceptación de cargos.** La aceptación de cargos tiene los siguientes beneficios:

1. Si el procesado acepta los cargos durante la audiencia de primera declaración o hasta antes de que se dicte auto de apertura a juicio, tendrá derecho a que las penas impuestas se le rebajen a la mitad.
2. Si el procesado acepta los cargos después de dictado el auto de apertura a juicio y hasta antes de iniciar la audiencia de debate, tendrá derecho a que las penas se le rebajen en una tercera parte.

3. Si el procesado acepta los cargos después de iniciada la audiencia de debate hasta antes de la recepción de pruebas, tendrá derecho a que las penas se le rebajen en una quinta parte.

Los beneficios obtenidos por la aceptación de cargos, se otorgan sin perjuicio de los beneficios establecidos en la Ley del Régimen Penitenciario, Código Penal y Código Procesal Penal; cuando las penas finales impuestas en el procedimiento de aceptación de cargos sean de hasta 5 años serán conmutables.”

### **3.10 Restricciones a la rebaja de penas por Aceptación de Cargos.**

“Artículo 491 Quáter. Código Procesal Penal. - Restricciones a la rebaja de penas por aceptación de cargos. La rebaja de penas por la aceptación de cargos no se aplicará a los delitos siguientes:

- a) Genocidio, desaparición forzada; ejecuciones extrajudicial; tortura; delitos contra los deberes de la humanidad; homicidio; parricidio; asesinato; violación; agresión sexual; ingreso a espectáculos y distribución de material pornográfico a personas menores de edad; promoción, facilitación o favorecimiento de prostitución; promoción, facilitación o favorecimiento de prostitución agravada; actividades sexuales remuneradas con personas menores de edad; producción de pornografía de personas menores de edad; plagio o secuestro; trata de personas; robo agravado; extorsión; terrorismo; femicidio; y delitos contemplados en la Ley contra la Narcoactividad.
- b) Los delitos contenidos en el CAPÍTULO III del TÍTULO I DEL LIBRO segundo, del aborto del Código Penal.
- c) Los delitos que afecten la indemnidad, integridad de la niñez y adolescencia.
- d) Los delitos contenidos en el TÍTULO XI, DE LOS DELITOS CONTRA LA SEGURIDAD DEL ESTADO; TÍTULO XII, DE LOS DELITOS CONTRA EL ORDEN INSTITUCIONAL, del Código Penal.
- e) La rebaja de penas por aceptación de cargos solo aplica para las penas principales de personas naturales o individuales.

Si se trata de reincidentes habituales por el mismo delito, no se tendrá derecho a rebaja de penas por aceptación de cargos.”

### **3.11 De los Deberes de la Reparación Digna y de la entrega del Producto del Delito.**

“Artículo 491 Duodecimos. Código Procesal Penal. - De los deberes de reparación digna y de devolver o entregar el producto del delito.

La rebaja de penas por aceptación de cargos a los imputados o acusados no será ejecutada hasta tanto no hayan hecho reparación digna e integral a las víctimas o agraviados, en sus componentes de indemnización, restitución, rehabilitación, satisfacción y garantía de no repetición, según corresponda. Tampoco podrá hacerse si el procesado no ha devuelto o entregado a las víctimas el incremento patrimonial fruto del delito.

Por excepción, cuando las condiciones socioeconómicas y familiares del imputado a acusado le impidan cumplir el componente económico de la reparación en un solo acto, el juez fijará una cuota inicial no inferior al veinte por ciento ni mayor al treinta por ciento del total; estableciendo la forma de pago del resto; y el pago del remanente se asegurará mediante garantías reales o personales, y se celebrará con las víctimas un convenio de pago del remanente que se incluirá en la resolución de audiencia de reparación digna y constituirá título ejecutivo de acuerdo con el artículo 327, numeral 7 del Código Procesal Civil y Mercantil.

Cuando el imputado o acusado demuestre carencia de fuentes formales de financiamiento o aseguramiento, dadas sus condiciones socioeconómicas y familiares, podrá celebrar con las víctimas un convenio de pago del remanente, que se incluirá en la sentencia y constituirá título ejecutivo.

El monto del agravio o la reparación digna se determinará, posteriormente a la emisión de la sentencia en el orden siguiente:

1. Mediante acto conciliatorio bajo la dirección del juez o tribunal que conozca el caso;
2. En audiencia de reparación, conforme el trámite, previsto en el artículo 124 del Código Procesal Penal.”

### **3.12 De la revocatoria de los beneficios de la aceptación de cargos.**

“Artículo 491 Terdecies Código Procesal Penal. - Revocatoria de los beneficios de la aceptación de cargos. Cuando el condenado infrinja las condiciones señaladas en el presente procedimiento especial o incumpla el acuerdo de pago, el Ministerio Público o la víctima o agraviado solicitaran al juez que tenga a cargo el expediente, la revocatoria de los beneficios obtenidos por razón de la aceptación de cargos, mediante el trámite de los incidentes.”

### **3.13 Del Derecho Premial.**

El concepto de justicia premial refiere una idea consistente en hacer uso de beneficios y castigos con diversos fines, entre los cuales se encuentran los de estimular la admisión de los hechos, delación y terminación anticipada del proceso. Esta forma de justicia considera que es posible que, a través de tales prácticas, se llegue a un acuerdo que permita evitar desgaste al sistema de justicia, definiéndose de antemano la responsabilidad penal.<sup>39</sup>

El derecho penal premial es la rama del derecho público, que agrupa normas de atenuación o remisión total de la pena, orientadas a premiar y fomentar conductas de desistimiento y arrepentimiento eficaz de la actividad criminal o bien de abandono futuro de dichas actividades delictivas y asimismo a brindar colaboración con las autoridades a cargo de la persecución penal en el descubrimiento de los delitos ya cometidos o, en su caso, el desmantelamiento de la organización criminal a la que pertenece el imputado. El objeto del derecho penal premial es atenuar, reducir o eximir total o parcialmente la responsabilidad penal del imputado que se vuelve colaborador de la justicia, o bien a las personas que no han tenido participación en

---

<sup>39</sup> [https://www.cicig.org/history//uploads/documents/2017/13\\_LAC\\_200217.pdf](https://www.cicig.org/history//uploads/documents/2017/13_LAC_200217.pdf)

los hechos pero que también coadyuvan a las entidades encargadas de la administración de justicia y la persecución penal, a proporcionar datos relevantes acerca de la comisión de delitos o por medio de la acusación de otros que han tenido participación en el hecho.

## CAPITULO IV

### 4 PRESENTACIÓN DE ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO.

Nombre:	Cargo:	Pregunta 1	Pregunta 2	Pregunta 3	Pregunta 4	Pregunta 5	Pregunta 6	Pregunta 7	Pregunta 8	Pregunta 9	Pregunta 10
Adalet Fernández	Comerciante.	Si conozco el proceso y en algunos casos si se reduce la pena.	Si, solamente si tiene la capacidad de pago.	Solamente una minoría, ya que las sumas son muy grandes.	No es un riesgo a en punto de vista es una oportunidad en la que se le podría dar una ventaja.	Aunque ellos aceptan su error, se les da un beneficio conmutable de la pena.	En mi punto de vista no es así, sin embargo tomando en cuenta la cantidad impuesta no todos tienen la capacidad de pago.	No lo realizan y es por eso las cantidades tan grandes impuestas.	No veo así, ya que es opcional cumplir la pena en prisión o tiene la opción de pagar.	Definitivamente.	Ninguno ya que sería opcional,
Raúl García	Abogado y Notario	Si	No, toda vez que no se puede conmutar la pena.	No.	Si porque no hay conmuta en delitos tributarios	Ir a prisión	Si	No	Si	Si	Se obtienen más sindicatos que aceptarían los cargos, se pagaría la multa y los impuestos
Agustín Francisco	Agente Fiscal	Si	No, porque no se puede conmutar la pena y terminará en prisión.	No en todos los procesos.	Dependiendo de la capacidad económica	Reducción de pena, acceso inmediato a justicia	Por la naturaleza del delito no se violenta principio constitucional	No, únicamente la defensa técnica, dependiendo de la experiencia	No, porque es una opción imprevista por sindicato.	Si.	A someterse al procedimiento de aceptación de cargos, no hay impacto social. Ya que no obstante a sentencia, pocas veces se publica en medios de comunicación.

Karina Esperanza de León Santos	Abogada y Notaria	Si	Muy pocos, tendría que considerars e los pocos beneficios que obtienen por este tipo de ilícito.	Un dato exacto no podría, pero por realidad nacional quizá un 15 o 20%	Si	Cómo bien se establece, muchas veces no pueden cancelar la conmuta impuesta	Si	Muchas veces un estudio como tal no, pero si se deben observar los beneficios	Si se vulnera	Si	Se genera un antecedente y quizá que muchos opten por este procedimiento
Gregorio Edy Pedro Antonio	Abogado y Notario, Docente Universitario	Si, en la mayoría de casos y delitos contemplados en la ley	Por estrategia procesal la mayoría de casos, deberían de irse por el procedimiento especial de aceptación de cargos	Los que tienen una buena estabilidad económica, más por el impuesto omitido que es una buena cantidad de dinero a pagar,	Por estrategia procesal debería de asegurar los beneficios procesales sino no aceptar los cargos.	pago del impuesto al delito omitido	En la mayor parte se desnaturaliza la aplicación de beneficios procesales, en cuestión de las multas.	La mayor parte de ocasiones no lo hacen	Si	Si	Beneficio a la sociedad, porque estos delitos persiguen que no se evaden impuestos, en ese caso se hace de manera desnaturalizada el derecho penal
Otto Guillermo Velásquez Mejía	Juez de paz	Si	Si	No	Si	Pago de lo defraudado,	No	No	No	Si	No es trascendente
Melissa Castillo Alfaro	Auxiliar Fiscal 2	Si	Si	No todos	Si	No poder pagar la deuda y la reparación digna.	No	No	Si	Si	Sentencia condenatoria
Otto Galicia	Abogado y Notario	Si obtiene una	Es beneficioso	Todos tiene la capacidad	No es un riesgo ya	Tener manchados	No, debido a que en la	No se lleva a cabo	Se vulnera ya que no es	Se debería permitir la	El núcleo familiar no se desintegra,

		reducción de la pena	ya que el contribuyente puede mantener abierto su negocio sin generar pérdidas	económica ya sea en demasía o menor cantidad	que pueden conmutar y así evitar ir a prisión	sus antecedentes penales, antecedentes de ser infractor	misma sanción va una opción de poder gozar de sus derechos		un delito grave	conmuta ya que no existe un procedimiento específico administrativo para las sanciones defraudación tributaria ya que se utiliza al derecho penal como la última ratio	se mantiene un sustento, se generan ingresos y se mantiene el comercio, no se satura el sistema penitenciario
Julia Aguilar	Secretaria	Sí, en los casos que la ley lo permite.	Sí y no solo para ellos sino para todos lo que comentan cualquiera de los delitos que no excluye la ley de Aceptación de Cargos.	No, aunque si el delito es incumplimiento en el pago de impuestos, en su momento tenían como pagar, en virtud al hecho generador, ahora en relación a la mora y los intereses podría por medio del procedimiento o llegar a un acuerdo para que las personas reciban una exención de dichos rubros.	No, es una consecuencia del delito cometido, creo que por el contrario es un beneficio, porque no es lo mismo ir a prisión seis años que es el máximo que ir la mitad de la pena, la tercera parte o la quinta parte de la pena dependiendo o el estado es que se solicite la vía especial de aceptación de cargos.	Este tipo de delitos no es tan común en el Juzgado en el cual laboró, sin embargo, considero que al igual que en cualquier otro delito las personas buscan un beneficio por haber cometido un delito, si no fueran culpables no optaran por la vía ni por los beneficios que pueden obtener, aunque en este caso no es conmutable la pena.	A mi criterio no, es una vía que no es obligatoria que finalmente resulta de beneficio para quienes cometieron un delito y lo reconocen, la reducción de las penas es el beneficio para el sindicado que acepta el delito cometido.	Lo más seguro es que no, pero pienso que el delito tiene un hecho generador de impuesto que en su momento el sindicado percibe pero no entrega a la Administración Tributaria.	En este sentido sí, porque si reconoce el delito, paga lo adeudado y la realiza la reparación digna, debería de ser conmutable la pena, ya que reconoce el delito cometido, es declarado culpable y es juzgado.	Sí, sería lo correcto en aplicación al derecho de igualdad.	Al final no tiene un impacto social positivo, quizá legalmente se consideraría como aplicar la ley con igualdad, el beneficio al final es personalísimo ya que no padecería la pena de prisión.
Luis Amaru Tucux Coyoy	Auxiliar Fiscal	Si es posible en especial si lo hace en	Sería relativo dependiendo	Dependiendo si aún no hay impuesto y	Es muy posible que	El salir condenado y no poder	Considero que es lo mínimo	No lo considero	En ese aspecto si considero q	Si	Solo q volviese a cometer dicho delito.

		la etapa de investigación	las circunstancias de los hechos. Ya que de haberse resarcido esta la suspensión condicional de la persecución penal que sería un mejor beneficio	multa que muchas veces aumenta tres o cuatro veces más lo defraudado. Pero en su mayoría si tienen la capacidad de pagar lo defraudado	si sea un riesgo	conmutador su pena			se vulnera dicho principio		
José Aníbal Rojas Son	Auxiliar Fiscal I	Si	Si	No	Si	Pagar la totalidad de lo adeudado	Si	No	Si	Si	Que puedan pagar lo adeudado al Estado, en lugar de ir a prisión donde dejarán de ser productivos en la sociedad y económicamente
Carlos Rafael Martínez Ríos	Abogado litigante	Si	No se aplica porque se prefiere la suspensión condicional de la persecución penal hay un criterio en el que se aplica solamente la pena principal y no la accesoria en este caso la multa entonces algunas veces no se opta por ello.	No	Si	La aceptación del pago completo y el hecho de ser condenados	En efecto, en este tipo de casos no es tanto la condena a los años sino las multas imposibles de pagar	No	En efecto aunque No poder conmutar la pena deja sin sentido la aplicación del procedimiento	En efecto así debe ser	Fundamentalmente el hecho de que el contribuyente será más cuidadoso al momento del pago de sus impuestos y genera cultura tributaria
Milvia Yessenia	Abogada y Notaria	Si	Cuando cometieron los hechos	No en todos los casos	No pues esta información	Un juicio rápido, cumplir lo	Esto de ser así sería inconstitucion	No	No cada supuesto es distinto	Esto sería fomentar la concreción de	El fomento de la impunidad aun existiendo una

Bautista Arango			de los cuales se les imputa si, sin embargo hay quienes aceptan este procedimiento o por la mora judicial aun no habiendo participado en tales hechos		se les tiene que hacer Saber antes de aceptar el procedimiento especial de aceptación de cargos	antes posible y de menor forma la condena	al, sin embargo no existe tal vulneración de principios constitucionales de igual manera no es obligatorio someter a este procedimiento especial			estos delitos pues la conmuta puede ser menor al monto defraudado, y no es proporcional al delito cometido	condena la conmuta no es proporcional al daño causado a la sociedad
Magda Ramírez	Abogada	Si obtiene reducción dependiendo o la etapa donde acepte. Si puede conmutar la pena	Sería un buen beneficio	No todos tienen capacidad de pago	Si es riesgoso, porque si no tiene para la conmuta no tendría beneficio el aceptar los hechos	Por tener una sentencia condenatoria, le afectaría en la compra de mercadería y otros trámites legales	Por supuesto que se violentan principios constitucionales e internacional por extrema sanción, aunque se defienda y se cite convenios internacionales, de igual forma salen condenados.	Que yo sepa no. Desconozco	Claro que se vulnera ese derecho si	Si debería otorgarse el beneficio	Que siguen aportando al país porque siguen al frente de la empresa y abre la puerta al trabajo para más personas

## CONCLUSIONES

- a) El estudio comparativo revela que el procedimiento especial de aceptación de cargos ofrece una notable reducción de penas y costos procesales, además de acelerar la resolución de los casos de defraudación tributaria. Sin embargo, se identifican riesgos como la percepción de impunidad y la potencial falta de disuasión para futuros delitos. En contraste, optar por un juicio ordinario garantiza un análisis exhaustivo del caso, pero conlleva mayores costos y tiempos prolongados, lo que puede saturar el sistema judicial.
- b) La investigación muestra que no todos los sindicados por delitos de defraudación tributaria poseen la capacidad económica para pagar altas multas, restituciones, o indemnizaciones al aceptar cargos. Esto plantea un desafío para la efectividad del procedimiento, ya que la imposibilidad de cumplir con las sanciones económicas reduce la aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos y en consecuencia no se cumple con el resarcimiento efectivo al Estado.
- c) Al imponer penas a los sindicados por defraudación tributaria que aceptan cargos, es crucial observar los principios constitucionales de igualdad, proporcionalidad, legalidad y debido proceso. El estudio confirma que la aplicación de estas penas debe ser justa y equilibrada, garantizando que los derechos fundamentales de los acusados no sean vulnerados, mientras se asegura una sanción adecuada que refleje la gravedad del delito.
- d) La evaluación de la capacidad del sistema judicial y de las autoridades fiscales revela limitaciones significativas en recursos humanos, técnicos y financieros, para gestionar eficientemente todos los estudios necesarios de los casos en que se opte por el procedimiento especial de aceptación de cargos. La implementación de este procedimiento exige una inversión considerable en capacitación, tecnología y recurso humano, para mejorar la eficacia y rapidez en el manejo de estos casos.
- e) La aplicación del procedimiento especial de aceptación de cargos en delitos de defraudación tributaria debe observar estrictamente los principios

constitucionales y del derecho tributario, como la justicia fiscal, equidad, capacidad de pago y eficiencia tributaria. El estudio concluye que, si bien el procedimiento puede ser beneficioso, en su aplicación se debe observar la capacidad económica, asegurando que se respeten los derechos de los contribuyentes y se mantenga la integridad del sistema tributario.

## RECOMENDACIONES

- a) Establecer criterios claros y estrictos para su aplicación. Esto incluye asegurar que solo los casos donde la evidencia de defraudación es contundente y donde los imputados demuestran una intención genuina de resarcir el daño causado, sean elegibles para este procedimiento. Además, se deben implementar mecanismos de monitoreo y evaluación continua para garantizar que el proceso no sea percibido como una forma de impunidad.
- b) Desarrollar un sistema de evaluación económico, detallado, para determinar la capacidad de los sindicados para pagar multas y resarcir daños al aceptar cargos por defraudación tributaria. Este sistema debe incluir una revisión exhaustiva de los activos y la situación financiera de los acusados, asegurando que las sanciones impuestas sean realistas y ejecutables. Asimismo, se podrían considerar alternativas como planes de pago a plazos un poco extensos, cuando las cantidades a pagar sean muy grandes o bien, programas de trabajo comunitario para aquellos que no puedan pagar de inmediato.
- c) Crear guías y protocolos específicos para jueces y fiscales. Estas guías deben destacar la importancia de la capacidad de pago, legalidad, debido proceso y proporcionalidad en la determinación de penas para delitos de defraudación tributaria, cuando sean aceptados los cargos. Además, se debe promover la formación continua de los operadores de justicia en derechos humanos y principios constitucionales aplicables a los delitos tributarios.
- d) Invertir en la mejora de los recursos humanos, técnicos y financieros del sistema judicial y de las autoridades fiscales. Se recomienda implementar programas de capacitación especializados en delitos tributarios y procedimientos de aceptación de cargos, así como la adopción de tecnologías avanzadas para la gestión de casos. Adicionalmente, se debe considerar la contratación de personal adicional y la mejora de las infraestructuras para manejar el aumento en la carga de trabajo de manera eficiente.

- e) Adoptar políticas de transparencia y rigor en el seguimiento de los principios constitucionales y del derecho tributario. Esto incluye la publicación regular de informes y estadísticas sobre la aplicación del procedimiento, la realización de auditorías independientes y la promoción de la participación ciudadana en la vigilancia del cumplimiento de estos principios. Además, se deben establecer canales claros para la presentación de quejas y denuncias sobre posibles irregularidades en el proceso.

## BIBLIOGRAFIA

### DOCTRINA:

1. Aceituno Morales, Julio César. Historia Del Derecho Financiero, Tributario Y Los Principios Constitucionales Que Los Fundamentan En Guatemala. 2da. Edición. Doctorado En Derecho Tributario Y Mercantil. Cohorte 2012-2014. Guatemala.
2. Álvarez Mancilla, Erick Alfonso. Teoría General del Proceso, Guatemala, Editorial Vile, 2008.
3. Arriola Vizcaíno, Adolfo. Derecho fiscal, México, Editorial Themis, cuarta edición, 1988.
4. De León de León, Byron Ines. Responsabilidad Penal Tributaria de: Personas Jurídicas, Asesores y Contadores Generales; en el Derecho Tributario Guatemalteco, Guatemala, Imprenta "LD", 2018.
5. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, México, Editorial Limusa S.A., 2012.
6. Dávila Menéndez, Juan José, Álvarez Mancilla, Erick Alfonso. Estudios de Derecho Procesal, Guatemala, Litografía Vile, S. A., 2022.
7. Fernández Martínez, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal, México, McGraw-Hill, 1998.
8. Gálvez Anléu, Erika Gabriela. Estudio de los Tipos Penales en Materia Tributaria, Quetzaltenango, primera edición, Talleres de Innovaciones Gráficas Rohí, 2023.
9. García Vizcaíno, Catalina. Derecho Tributario Tomo I. Argentina, Ediciones de Palma Buenos Aires, 1996.
10. Martín Queralt, Juan, Lozano Serrano, Carmelo, Tejerizo López, José M., Casado Ollero, Gabriel. Curso de Derecho Financiero y Tributario, España, Editorial Tecnos, 2011.
11. Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. Fundamentos Tributarios, Guatemala, Impresión Comunicación Gráfica G&A, 2007.

12. Orellana Donis, Edy Giovanni. Teoría General del Proceso, Guatemala, 1a. Edición, Editorial Orellana, Alonso & Asociados.
13. Papini Meardi, Luis Fernando. Tesis Sobre Los Delitos Tributarios En La Legislación Guatemalteca Y Su Comparación Con La Regulación En Otros Países Como El Salvador, Honduras, Nicaragua, Costa Rica, México, Argentina Y España. Tesis de Grado. Guatemala, abril 2015.
14. Pires A. Mario J. Sistema Tributario Venezolano 2009, Venezuela.
15. Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, México, Harper & Row Latinoamérica, 1983.
16. Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, México, Editorial Harla, 1986.
17. Santano Pérez, Maynor Gabriel. Efectos Negativos Provocados En Los Programas De Paz Y Desarrollo Que Impulsa El Gobierno, Como Consecuencia De La Defraudación Tributaria Que Se Comete En Ocasión De La Devolución Del Crédito Fiscal A Los Exportadores De Café Cuando Estos Han Reportado Exportaciones Ficticias Avaladas Con Documentación Alterada O Falsa. Tesis De Grado. Guatemala, junio 2010.
18. Villegas, Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Argentina, Ediciones De Palma Buenos Aires, 1999.
19. Zambrano, Diego. Derecho Fiscal Internacional, México, Editorial Porrúa, 2015.

#### **LEGISLACIÓN:**

1. Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente, 1986.
2. Convención Americana de Derechos Humanos.
3. Código Tributario guatemalteco, decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, 1991.
4. Código Penal Guatemalteco, decreto número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, 1973.

5. Código Procesal Penal guatemalteco, decreto número 51-92 del Congreso de la República de Guatemala, 1992.
6. Ley del Organismo Judicial, decreto número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, 1989.
7. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, 1998.

**PAGINAS WEB:**

- 4 <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/que-es-la-sat.html>
- 5 [https://www.ciat.org/Biblioteca/SeminariosyTalleres/2013/Encuentro\\_areas\\_juridicas/Martes/MTB\\_1.Guatemala.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/SeminariosyTalleres/2013/Encuentro_areas_juridicas/Martes/MTB_1.Guatemala.pdf)
- 6 Diccionario de la Real Academia Española, <http://lema.rae.es>
- 7 <http://Biblioteca.usac.edu.gt>

**EXPEDIENTES DE LA CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD:**

1. Expedientes acumulados 163-2021, 189-2021, 199-2021 y 213-2021.
2. Expediente 6403-2022
3. Expediente 1044-2018.
4. Expediente 5452-2022.
5. Expediente 6271-2022.

## ANEXOS

### GUÍA DE ENTREVISTA

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA.

CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE.

DIVISIÓN DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

CARRERA DE ABOGADO Y NOTARIO.

OBJETO DE ESTUDIO: “ESTUDIO JURÍDICO Y SOCIAL DE LA ACEPTACIÓN DE CARGOS EN LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA”.



ENTREVISTADO: \_\_\_\_\_

CARGO: \_\_\_\_\_

FECHA DE LA ENTREVISTA: \_\_\_\_\_

1. ¿Conoce usted si en el Procedimiento Especial de Aceptación de Cargos cuando el sindicado acepta los hechos, tendrá a una reducción de la pena e incluso podrá conmutar la pena?
2. ¿En su experiencia, considera usted que es un beneficio para los sindicados por Delitos de Defraudación Tributaria el aceptar los hechos en el Procedimiento Especial de Aceptación de Cargos?
3. ¿Considera usted que todos los Sindicados por Delitos de Defraudación Tributaria, tienen la capacidad económica para pagar el impuesto omitido, las multas, mora e intereses que se requiere para ejecutar la rebaja de penas cuando son aceptados los hechos en el Procedimiento Especial de Aceptación de Cargos?

4. ¿Considera usted que es un riesgo para los sindicatos por Delitos de Defraudación Tributaria el aceptar los hechos en el Procedimiento Especial de Aceptación de Cargos, sabiendo que tendrá que ir a prisión por no poder conmutar la pena?
5. ¿Cuáles considera usted que son las principales consecuencias que genera la Aceptación de Cargos, a los sindicatos por Delitos de Defraudación Tributaria?
6. ¿Considera usted que no se están observando Principios Constitucionales, al otorgar más sanciones que beneficios a los sindicatos por Delitos de Defraudación Tributaria cuando aceptan los hechos en el Procedimiento Especial de Aceptación de Cargos?
7. ¿Considera usted que los sujetos procesales hacen un estudio socioeconómico de los sindicatos por Delitos de Defraudación Tributaria previo a solicitar o aplicar una pena?
8. ¿Cree usted que, al no poder conmutar la pena en los delitos de Defraudación Tributaria, se vulnera el derecho de igualdad del sindicato toda vez que, en los otros delitos no excluidos para su aplicación, sí se puede conmutar la pena?
9. ¿Considera usted que, se debería otorgar a los sindicatos por Delitos de Defraudación Tributaria el beneficio de poder conmutar la pena cuando Acepten los hechos en el Procedimiento Especial de Aceptación de Cargos?
10. ¿Cuál es el impacto social que se obtiene, al otorgar a los sindicatos por delitos de Defraudación Tributaria, el beneficio de conmutar la pena cuando acepten los hechos en el Procedimiento Especial de Aceptación de Cargos?