



Facultad De Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia
Licenciatura en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia

**Consecuencias jurídicas del embargo judicial y las ventajas
en la intervención de la afectación empresarial**
(Tesis de Licenciatura)

René Daniel Guerra Galindo

Guatemala, agosto 2020

**Consecuencias jurídicas del embargo judicial y las ventajas
en la intervención de la afectación empresarial**

(Tesis de Licenciatura)

René Daniel Guerra Galindo

Guatemala, agosto 2020

Para efectos legales y en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 1º, literal h) del Reglamento de Colegiación del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, **René Daniel Guerra Galindo** elaboró la presente tesis, titulada **Consecuencias jurídicas del embargo judicial y las ventajas en la intervención de la afectación empresarial.**

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Rector M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus

Vicerrectora Académica Dra. Alba Aracely Rodríguez de González

Vicerrector Administrativo M. A. César Augusto Custodio Cobar

Secretario General EMBA. Adolfo Noguera Bosque

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA

Decano Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera

Vice Decana M. Sc. Andrea Torres Hidalgo

Director de Carrera M. A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán

Coordinador de Sedes M. Sc. Mario Jo Chang

Coordinador de Postgrados y

Programa de Equivalencias Integrales M.A. José Luis Samayoa Palacios

Coordinadora de Procesos académicos Licda. Gladys Jeaneth Javier Del Cid

UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, trece de julio de dos mil diecinueve. -----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **CONSECUENCIAS JURÍDICAS DEL EMBARGO JUDICIAL Y LAS VENTAJAS DE LA INTERVENCIÓN EN LA AFECTACIÓN EMPRESARIAL**, presentado por **RENÉ DANIEL GUERRA GALINDO**, previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), reúne los requisitos de esta casa de Estudios, es procedente **APROBAR** dicho punto de tesis y para el efecto se nombra como tutor a la **M.SC. MARÍA VICTORIA ARREAGA MALDONADO**, para que realice la tutoría del punto de tesis aprobado.




DR. ENRIQUE FERNANDO SÁNCHEZ USERA
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

c.c. Archivo

Guatemala, 5 de diciembre de 2019

Señores Miembros

Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia

Universidad Panamericana

Presente

Estimados Señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como **Tutora** del estudiante **René Daniel Guerra Galindo**, carné 201800859, al respecto manifiesto que:

- d) Brinde acompañamiento al estudiante en referencia durante el proceso de elaboración de la tesis denominado **Consecuencias jurídicas del embargo judicial y las ventajas de la intervención en la afectación empresarial**.
- e) Durante el proceso le fueron sugeridas correcciones que realizó conforme los lineamientos proporcionados.
- f) Habiendo leído la versión final del documento, se establece que el mismo constituye un estudio serio en torno al tema investigado, cumpliendo con los requisitos metodológicos establecidos en la facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia para esta modalidad académica.

En virtud de lo anterior, por este medio emito **DICTAMEN FAVORABLE**, para que continúe con los trámites de rigor.

Atentamente


M.Sc. María Victoria Arreaga Maldonado
Tutora
Licenciada
María Victoria Arreaga Maldonado
ABOGADA Y NOTARIA

UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, catorce de enero de dos mil veinte. -----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **CONSECUENCIAS JURÍDICAS DEL EMBARGO JUDICIAL Y LAS VENTAJAS DE LA INTERVENCIÓN EN LA AFECTACIÓN EMPRESARIAL**, presentado por **RENÉ DANIEL GUERRA GALINDO**, previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), ha cumplido con los dictámenes correspondientes del tutor nombrado, se designa como revisor metodológico a la **M.SC. DIANA LUCÍA YON VÉLIZ**, para que realice una revisión del trabajo presentado y emita su dictamen en forma pertinente.




DR. ENRIQUE FERNANDO SÁNCHEZ USERA
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

c.c. Archivo

Guatemala, 16 de marzo de 2020

Señores Miembros
Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia
Universidad Panamericana
Presente

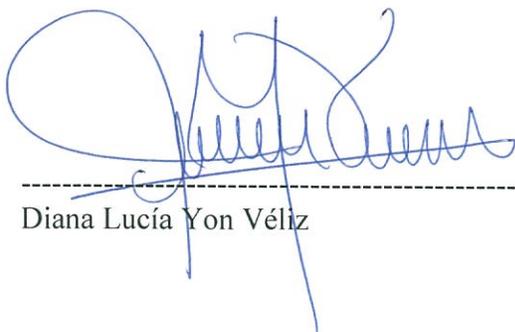
Estimados señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como revisor de la tesis del estudiante **René Daniel Guerra Galindo**, carné 201800859, titulada **Consecuencias jurídicas del embargo judicial y las ventajas de la intervención en la afectación empresarial.**

Al respecto me permito manifestarles que, la versión final de la investigación fue objeto de revisión de forma y fondo, estableciendo que la misma constituye un estudio serio que cumple con los requerimientos metodológicos establecidos por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia para esta modalidad académica.

En virtud de lo anterior, por este medio emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que se continúe con los trámites de rigor.

Atentamente,



Diana Lucía Yon Véliz

ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **RENÉ DANIEL GUERRA GALINDO**

Título de la tesis: **CONSECUENCIAS JURÍDICAS DEL EMBARGO JUDICIAL Y LAS VENTAJAS EN LA INTERVENCIÓN DE LA AFECTACIÓN EMPRESARIAL**

El Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia,

Considerando:

Primero: Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el (la) estudiante: ha desarrollado el proceso de investigación y redacción de su tesis de licenciatura.

Segundo: Que tengo a la vista los dictámenes del Tutor y Revisor, en donde consta que el (la) estudiante en mención ha completado satisfactoriamente los requisitos académicos y administrativos vigentes para el desarrollo de la Tesis de Licenciatura.

Tercero: Que tengo a la vista el documento, *declaración jurada del estudiante*, donde consta que el (la) estudiante autor de la presente tesis manifiesta, bajo juramento, que ha respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y ha reconocido los créditos correspondientes; así como la aceptación de su responsabilidad como autor del contenido de su Tesis de Licenciatura.

Por tanto,

Se autoriza la impresión del documento relacionado en el formato y características que están establecidas para este nivel académico.

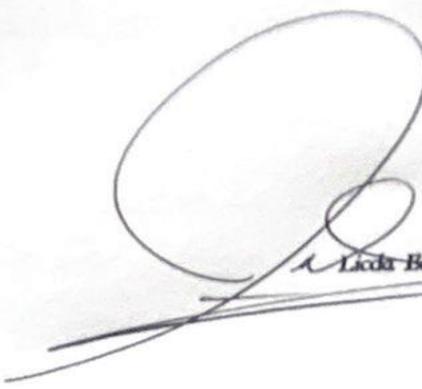
Guatemala, 05 de agosto de 2020.

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"



Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera
Decano de la Facultad de Ciencias
Jurídicas y Justicia

c.c. Archivo


 Licda. Edly Rosmary Ruiz Rodríguez
 Abogada y Notaria

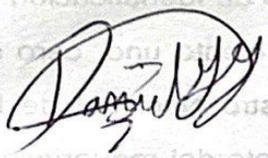
En la ciudad de Chimaltenango, el día treinta y uno de julio del año dos mil veinte, siendo las catorce horas en punto, yo, **EDLY ROSMARY RUIZ RODRÍGUEZ**, Notaria me encuentro constituida en mi oficina profesional ubicada en primera avenida anexo segunda entrada camino viejo El Tejar Chimaltenango, en donde soy requerida por **RENE DANIEL GUERRA GALINDO**, de veintisiete años de edad, soltero, guatemalteco, Maestro de Educación primaria, de este domicilio, quien se identifica con Documento Personal de Identificación (DPI) con Código Único de Identificación (CUI) dos mil doscientos sesenta y tres, ochenta y cuatro mil ciento uno, cero cuatrocientos uno (2263 84101 0401), extendido por el Registro Nacional de las Personas (RENAP) de la República de Guatemala. El objeto del requerimiento, es hacer constar su **DECLARACIÓN JURADA** de conformidad con las siguientes cláusulas: **PRIMERA:** Manifiesta **RENE DANIEL GUERRA GALINDO**, bajo solemne juramento de Ley y advertido de la pena relativa al delito de perjurio, ser de los datos de identificación personal consignados en la presente y que se encuentra en el libre ejercicio de sus derechos civiles. **SEGUNDA:** Continúa manifestando bajo juramento el requirente: i) ser autor del trabajo de tesis titulado: **"Consecuencias jurídicas del embargo judicial y las ventajas de la intervención en la afectación empresarial"**; ii) haber respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y reconocido los créditos correspondientes; iii) aceptar la responsabilidad como autor del contenido de la presente tesis de licenciatura. ~~No habiendo nada más~~ que hacer constar, finalizo el presente instrumento en el mismo lugar y fecha de inicio, treinta minutos después, la cual consta en una hoja de papel bond, impresa en ambos lados, que numero, sello y firmo, a la cual le adhiero los timbres para cubrir los impuestos correspondientes que determinan las leyes respectivas: un timbre notarial del valor de diez quetzales con serie y número AR guion cero ocho, dieciséis mil seiscientos



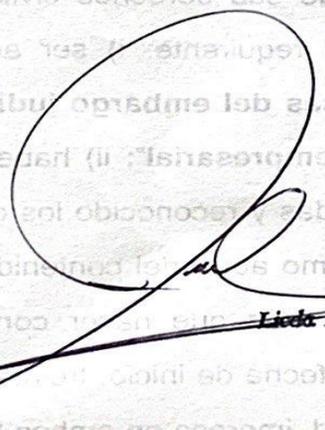
Linda Edly Rosmary Ruiz Rodriguez
Abogada y Notaria

noventa y uno (AR-0816691) y un timbre fiscal del valor de cincuenta centavos de quetzal con número ciento treinta y dos, cuatro mil cuatrocientos cuarenta y cuatro (1324444). Leo lo escrito al requirente, quien enterado de su contenido, objeto, validez y demás efectos legales, la acepta, ratifica y firma con la Notaria que autoriza. **DOY FE DE TODO LO EXPUESTO.**

f-)



ANTE MÍ:



Linda Edly Rosmary Ruiz Rodriguez
Abogada y Notaria

NOTA: Para efectos legales, únicamente la sustentante es responsable del contenido del presente trabajo.

Dedicatoria

A Dios: Por todas las bendiciones de permitirme llegar a esta etapa de mi vida y haberme dado salud para lograr mis objetivos, además de su infinita bondad y amor.

A mi madre: Gladys América Galindo Quán, por darme la vida y su apoyo incondicional en todo momento, la amo.

A mis abuelos: César Augusto Galindo Zamora†, quién fue un pilar en mi vida y elevo mis oraciones a Dios por su eterno descanso; Esther Quan Berducido de Galindo, por ser otra madre y estar conmigo desde el inicio de toda mi vida, la amo.

A mi familia: Por su aprecio y fortaleza otorgada cada momento; Vernick Orlando Galindo Quán, Patricia de Galindo y Vernick David; Rosa Esther Galindo Quán, Denmar Andrés García Mayca y Karla Vanessa; Zoila Corina Galindo Quán, Ricardo Augusto Vela Vela, Corina Sofía, Marian Irene; y César Augusto Galindo Quan, muchas gracias.

A mis amigos: Por sus consejos positivos para no desmayar y seguir adelante, Pablo, Carlos, Josué, Telmita, Deisy, Samuel, Dalila, Alisond, Marvin, Paulini, Juan Carlos, Nico y a todos los que me ayudaron en esta etapa.

En especial a: Angelina Sawyer Guerra, por su increíble amistad y apoyo incondicional en mi vida.

Cindy Marie Hernández Marroquín, por ser mi mejor amiga y apoyarme en mi carrera profesional de manera constante de inicio a fin.

Evelyn Erazo y Meyran Monroy Lucero, por su amistad y ayuda.

Deidra Turrentine Taylor y Soy Taylor, por el cariño, confianza, aprecio y apoyo que me han brindado, desde el momento que me conocieron, son parte de mi familia.

A Universidad Panamericana
de Guatemala:

Por darme esa sabiduría para fortalecerme diariamente y darme la oportunidad de culminar mi carrera.

A mis catedráticos: Por compartir sus conocimientos que fueron de mucha enseñanza.

Índice

Resumen	i
Palabras clave	ii
Introducción	iii
Embargo judicial y medida precautoria de intervención	1
Procesos tributarios judiciales	9
Las medidas precautorias en materia tributaria	27
Las ventajas de la intervención y la afectación del embargo judicial a la sociedad	39
Conclusiones	56
Referencias	58

Resumen

Derivado de la facultad con la que cuenta la Superintendencia de Administración Tributaria, en cuanto a poder solicitar medidas precautorias dentro de los procesos tributarios judiciales, se puede evidenciar que la medida mayormente utilizada por el ente fiscalizador es el embargo judicial de cuentas bancarias, la referida medida precautoria, representa la medida más ágil y eficaz, en cuanto a su ejecución, en virtud del pronto cumplimiento por parte de las instituciones bancarias.

Cabe indicar que la medida precautoria violenta el principio constitucional de libertad de industria, comercio y trabajo regulado en el artículo 43 de la Constitución Política de la República de Guatemala, derivado de lo perjudicial que resulta para la empresa mercantil sobre la cual recae dicho medio coercitivo, ya que afecta la disponibilidad de efectivo, para el debido cumplimiento de sus actividades de giro ordinario y extraordinario, lo cual representa, un obstáculo para la continuación de la marcha normal de la empresa; por lo que la medida de intervención resulta ser el medio idóneo, en cuanto a la flexibilidad de otorgarle el control a un interventor quien deberá de velar porque la entidad pueda continuar con su dinámica comercial, disponiendo de una parte de las ganancias que constituye el remanente, el cual será

depositado a una cuenta denominada intervención, en donde periódicamente se efectuaran acreditaciones, hasta cubrir el monto reclamado por la Superintendencia de Administración Tributaria.

Palabras clave

Embargo, Intervención, Empresa, Procesos, Tributario.

Introducción

Durante la presente investigación se conocerán las ventajas de la medida de intervención y la afectación que causa el embargo judicial de cuentas bancarias en el giro comercial de la sociedad, ello derivado de las medidas cautelares que estime necesarias por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, ello con la finalidad de garantizar la oportuna percepción, de los tributos, intereses y multas.

En ese sentido, se identificarán los principios constitucionales que protegen a los contribuyentes dentro de los procesos judiciales tributario, en cuanto a la aplicación de una medida precautoria por parte del fisco distinta al embargo de cuentas, que por una parte asegure los intereses del fisco y a su vez proporcione la posibilidad de continuar con la dinámica comercial de la empresa sobre la cual recae.

Así mismo se evaluarán los efectos que produce al contribuyente, la aplicación de las medidas precautorias del embargo y la intervención, en el giro comercial de las empresas, y la afectación que produce tanto en sus obligaciones ordinarias como extraordinarias, derivado de la aplicación de medidas precautorias que limitan la disponibilidad financiera, ello en contraposición a la intervención.

Embargo judicial y medida precautoria de intervención

Definición

El embargo judicial es el procedimiento en virtud del cual un órgano jurisdiccional limita bajo su autoridad los bienes de una persona, en su calidad de deudor para que a través de estos se garanticen los intereses de sus acreedores o los intereses de carácter público, ello en virtud de la existencia de una pretensión en la cual, se hace necesaria la aplicación de una medida cautelar, para asegurar el adecuado cumplimiento de la obligación.

Por su parte, Andrés de la Oliva en su obra Derecho Civil y Medidas Cautelares establece: “Es el conjunto de actividades cuya principal finalidad es afectar bienes concretos del patrimonio del deudor a una concreta ejecución procesal frente a él dirigida” (2016, pág.123).

En ese sentido se puede indicar que la finalidad del embargo en términos generales conlleva inmersa la limitación del libre ejercicio de disposición del patrimonio del deudor, derivado de la pretensión que conlleva la reclamación del acreedor del cumplimiento de una obligación, en cuyo caso se pretende evitar que el deudor efectúe cualquier acción encaminada a la disminución o pérdida intencional, de su patrimonio, por lo que se hace necesario la inmovilización de sus bienes y

consecuentemente la ejecución de los mismos ante la posibilidad de la pérdida en favor del acreedor.

De conformidad con Hugo Alsina en su obra Tratado Teórico Practico de Derecho Procesal Civil:

“La inmovilización del bien para que el acreedor pueda hacer efectivo su crédito, una vez le sea reconocido por sentencia. Pendiente el embargo, en efecto, el deudor no puede vender ni ceder los bienes embargados, y él tiene derecho a que se le pague con la entrega de la cosa embargada, o con el importe de su producto, según el caso, con preferencia a otros acreedores, por la misma razón, si la deuda está embargada judicialmente el pago hecho al acreedor no es válido” (1978, p. 456).

De lo anterior, se desprende que distintos autores de la doctrina del derecho civil se han inclinado por dividir en dos clases el embargo, pudiendo ser al respecto en embargo cautelar y el embargo ejecutivo, para los efectos del presente estudio, se limitará a desarrollar el embargo cautelar, como una acción preventiva en cuanto a los intereses de la parte acreedora.

Regulación legal

En cuanto al embargo como una medida cautelar, cabe indicar que la legislación vigente en Guatemala, regula dicha figura tanto para los juicios de naturaleza civil como los de naturaleza penal, en los cuales se ven afectados los intereses del fisco representados a través de la Superintendencia de Administración Tributaria, de ello se desprende la

necesidad de efectuar una integración de las normas ordinarias para su debida aplicación.

El artículo 527 del Decreto Ley 107 del Organismo Ejecutivo, Código Procesal Civil y Mercantil establece: “Podrá decretarse precautoriamente el embargo de bienes que alcancen a cubrir el valor de lo demandado, intereses y costas, para cuyo efecto son aplicables los artículos referentes a esta materia establecidos para el proceso de ejecución”.

Por lo anterior, se infiere que el principal efecto inmediato del embargo es limitar el derecho sobre un bien mueble o inmueble, para garantizar con el mismo, las resultas de un eventual juicio, sin que se vea afectado el patrimonio del acreedor.

El artículo 303 del Decreto Ley 107 del Organismo Ejecutivo, Código Procesal Civil y Mercantil establece:

“Efectos del embargo. El embargo apareja la prohibición de enajenar la cosa embargada. Si esta prohibición fuese infringida, el embargante tiene derecho a perseguirla de cualquier poseedor, salvo que el tenedor de la misma opte por pagar al acreedor el importe de su crédito, gastos y costas de ley”.

Al respecto Jaime Guasp, en su obra *Derecho Procesal Civil*, establece:

“El efecto fundamental del embargo se deduce, sin más dificultades, de la función específica que realiza: afecta a los bienes sobre que recae el proceso de ejecución, actual o futuro, a que sirve y los afecta mediante una sujeción directa y general que liga o trava el bien, cualquier que sea su titular o poseedor, a las resultas de aquella ejecución” (1998, p. 460).

En ese sentido, la limitación que lleva aparejada el embargo, afecta directamente el patrimonio, tanto los bienes muebles como inmuebles, propiedad de la empresa mercantil, en consecuencia, existe una afectación para disponer de los mismos, acción que afecta la dinámica comercial, la cual se traduce en pérdidas sobre quién recae.

Aplicación en los procesos tributarios judiciales

Es importante indicar que el derecho tributario es una rama del derecho financiero la cual regula, todo lo relacionado con los tributos, y los sujetos que interviene en la relación jurídico-tributaria, derivado de las funciones otorgadas por el estado, es cual, a través del ejercicio de su poder tributario, obtiene los recursos generalmente en dinero con la finalidad de la realización del bien común.

De conformidad con Catalina García Vizcaíno, en su obra Derecho Tributario Consideraciones Económicas y Jurídicas:

Una parte de la doctrina entiende que la relación de orden jurídico que se traba entre el estado y los sujetos sometidos a él constituye la obligación tributaria, de contenido único o variado. Para algunos, esta última expresión denota la obligación de satisfacer las prestaciones establecidas en la ley, y que ella, junto con las exigencias formales, configura un concepto más amplio, que es la relación jurídico-tributaria. (1996, p. 302)

Al momento de existir un incumplimiento por parte del sujeto pasivo de la relación tributaria, la Superintendencia de Administración Tributaria, en su calidad de sujeto activo deberá de ejercitar su poder

tributario para que coercitivamente, se haga efectivo el cobro del adeudo tributario, multa e intereses que se originen por el incumplimiento.

Al respecto y por la especificidad de la materia en relación con el derecho tributario, el cual se rige por su ley especial, el Código Tributario, Decreto No. 6-91 del Congreso de la República, el cual establece los procedimientos a seguir, en cuanto las medidas precautorias que puede emplear el ente fiscalizador para asegurar la oportuna percepción de los tributos.

En ese sentido el artículo 170 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República establece:

“La administración Tributaria podrá solicitar ante los juzgados de lo económico-coactivo o del orden común, que se dicten las medidas cautelares que estime necesarias para asegurar los intereses del fisco en la oportuna percepción de los tributos, intereses y multas que le corresponden, asimismo, que permitan la debida verificación y fiscalización que le manda la ley, cuando exista resistencia, defraudación o riesgo en la percepción de los tributos, intereses y multas.

En casos excepcionales, por razones de horario o en días inhábiles podrá solicitarlas ante el Juzgado de Paz del Ramo Penal de turno, el cual las calificará y otorgará, trasladando oportunamente las actuaciones al Tribunal que normalmente debe conocer.

En todos los casos la Administración Tributaria sustentará el riesgo que justifica la solicitud. También podrá solicitar las providencias de urgencia que, según las circunstancias, sean más idóneas para asegurar provisionalmente los efectos de la decisión sobre el fondo, en congruencia con lo que establece el artículo 530 del Código Procesal Civil y Mercantil.

A solicitud del afectado por las medidas, el juez podrá reducir las o sustituirlas por otros bienes, garantías o créditos suficientes, que garanticen totalmente el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y el pago de los intereses y las costas.

El Estado, a través de la Administración Tributaria, queda relevado de constituir garantía, prestar fianza o caución de cualquier naturaleza, cuando solicite tales medidas, pero será responsable de las costas, daños y perjuicios que se causen”.

De lo anterior se puede indicar que le compete con exclusividad a la Superintendencia de Administración Tributaria, la solicitud de medidas precautorias con la finalidad de garantizar la oportuna percepción de los tributos en aquellos casos del incumplimiento voluntario por los contribuyentes y en donde se hace necesario coercitivamente utilizar las herramientas legales para exigir a través de un órgano jurisdiccional su cumplimiento obligatorio.

El Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107 del Congreso de la Republica, en su artículo 529 establece:

“Cuando las medidas de garantía recaigan sobre establecimientos o propiedades de naturaleza comercial, industrial o agrícola, podrá decretarse la intervención de los negocios. Podrá decretarse asimismo la intervención, en los casos de condominio o sociedad, a los efectos de evitar que los frutos puedan ser aprovechados indebidamente por un condueño en perjuicio de los demás. El auto que disponga la intervención fijará las facultades del interventor, las que se limitarán a lo estrictamente indispensable para asegurar el derecho del acreedor o del condueño, permitiendo en todo lo posible la continuidad de la explotación”.

Procedimiento

De conformidad con el artículo citado, la Superintendencia de Administración Tributaria efectuará el análisis en cuanto a las medidas idóneas a solicitar con la finalidad que las mismas sean congruentes, con el adeudo tributario que se esta reclamando, en ese sentido y en términos generales se puede indicar que de acuerdo con la naturaleza del proceso

tributario judicial que se esté desarrollando, todas las medidas precautorias que se soliciten deberán de efectuarse de la siguiente manera:

1. Según la naturaleza del proceso instaurado se solicitarán ante un órgano jurisdiccional, quien deberá de resolver la solicitud.
2. La Superintendencia de Administración Tributaria deberá de acreditar la necesidad de la medida precautoria a solicitar.
3. Al ser decretada la medida precautoria por el por el órgano jurisdiccional, deberá de emitir los oficios correspondientes a las instituciones que se relacionen, siendo estas de carácter privadas y públicas, con la finalidad de hacer efectivo la medida correspondiente.
4. Dentro de las medidas a solicitar por parta de la Superintendencia de Administración Tributaria, se puede indicar que el embargo de cuentas bancarias constituye la medida más eficaz para el ente fiscalizador, en virtud que la misma al ser efectiva asegura en su totalidad la pretensión de carácter pecuniario que se efectúa.

Jeny Escobar Alzate en su obra *Nociones básicas del Derecho Procesal Civil en el Código General del Proceso* considera que:

En materia de medidas cautelares debe aplicarse el principio de equilibrio procesal, toda vez que se trata de la defensa de todos los derechos subjetivos de las personas que acuden a la jurisdicción en demanda de justicia y seguridad y no solo del demandante, sino también del demandado, en virtud de que no tienen el alcance de vulnerar el derecho del debido proceso, de ahí la garantía de proporcionalidad y razonabilidad de las cautelas. (2014, p. 271).

En cumplimiento al debido proceso, la Superintendencia de Administración Tributaria deberá de observar la necesidad y proporcionalidad de las medidas precautorias a solicitar, con la finalidad que las mismas no contravengan derechos constitucionales inherentes al contribuyente.

En ese sentido, la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado dentro de la sentencia 4015-2008, en cuanto a la solicitud de las medidas precautorias al respecto dicho Órgano Constitucional se ha manifestado al respecto en el sentido que:

“Las características de una medida cautelar o precautoria, son: i) provisoriedad: pues al solicitar el arraigo y embargo de bienes se quiere prevenir que la entidad querellada, sustraiga el pago de los impuestos a que por ley están obligados a entregar al fisco; ii) *periculum in mora*: ya que es urgente prevenir un daño futuro e incierto en el patrimonio del Estado – el no pago de impuestos-; y iii) subsidiariedad: ya que el proceso cautelar depende del principal que en este caso es el proceso penal incoado contra”.

Con relación al peligro de dejar de percibir el tributo por parte del Estado, es importante resaltar que el mismo constituye uno de los elementos esenciales que sustentan la petición de las medidas precautorias, al respecto es importante establecer el riesgo que constituye dichos peligros.

Al respecto, Amalia Montes Reyes y María Jesús Molina Caballero, en su obra *Conceptos Básicos de Derecho Procesal Civil*, establecen:

“El peligro por la mora procesal lo constituye el riesgo a obtener una sentencia que, por el transcurso del tiempo desde que se inició el proceso hasta que terminó con pronunciamiento a favor del demandante, quede carente de efectividad. Son muy diferentes los riesgos que pueden impedir o dificultar la efectividad de la sentencia estimatoria; así, sin ánimo de ser exhaustivos, se puede señalar como situación que supone un riesgo, en cuanto a la posterior ejecución de la sentencia en general, la insolvencia del demandado (en la ejecución dineraria) o, en particular, la desaparición de la cosa mueble objeto del litigio que conllevaría a una ejecución dineraria compensatoria. Para la adopción de la medida cautelar es necesario que el solicitante alegue y pruebe el concreto peligro que amenaza la efectividad de la eventual sentencia estimatoria, de tal modo que, si no existe tal riesgo, no cabe la adopción de la medida cautelar solicitada por el demandante”. (2014, p. 538)

De lo anterior, el retraso en el trámite de un proceso tiene como consecuencia el peligro que al finalizar el mismo, el obligado se encuentre limitado en su totalidad de bienes suficientes con los que pueda cumplir, con una eventual condena, perjudicando el patrimonio de su acreedor ante su insolvencia, por lo que se hace necesario preservar a través de las medidas precautorias, el aseguramiento de las resultas del proceso.

Procesos tributarios judiciales

Proceso económico coactivo

Es el procedimiento mediante el cual la Administración Tributaria, efectuara en la vía judicial la reclamación de adeudos líquidos y exigibles, acreditables a través de títulos ejecutivos, mediante los cuales el ente acreedor del tributo coactivamente efectuara el cobro con la finalidad de recuperar el tributo dejado de percibir.

El Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República y todas sus reformas define el procedimiento económico coactivo como: “un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios.”

Características

El procedimiento económico coactivo cuenta con características propias que lo distinguen de otros procesos de ejecución, por lo que en el presente apartado se estudiarán las características más importantes con las que cuenta dicho proceso según la doctrina y la legislación vigente en Guatemala.

El artículo 171 del Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República y todas sus reformas las siguientes características propias del Procedimiento Económico Coactivo:

- a) Brevedad
- b) Oficiosidad
- c) Especialidad.

Elementos

El proceso económico coactivo tiene ciertos elementos importantes que son indispensables y los cuales no pueden faltar para el correcto trámite, que constituyen sus partes, el título ejecutivo con que se promueve la acción y el embargo ejecutivo.

Por su parte Monterroso Velásquez en su obra Fundamentos Tributarios indica:

“Es del criterio que (...) para la existencia del Proceso Económico Coactivo se requieren de elementos esenciales los cuales son: a) existencia de una deuda que no ha sido cancelada por el contribuyente en la forma que establece la ley; y b) que dicha deuda se encuentre reconocida en un título ejecutivo y que exista una parte acreedora de dicha deuda quien tiene legitimidad para reclamarla en un proceso de ejecución”. (2007, p. 211)

Legitimación

Corresponde con exclusividad a la Superintendencia de Administración Tributaria dar inicio, en virtud del principio de oficiosidad, en ese sentido la legitimación le corresponde al sujeto activo de la relación jurídica tributaria en virtud del derecho a realizar las acciones tendientes para la pronta recuperación del tributo dejado de percibir por parte del estado.

Mario Gordillo Galindo en su obra Derecho Procesal Civil Guatemalteco establece la legitimación:

“Como parte un sujeto, individuo, persona tanto física como jurídica, que interviene en un proceso o litigio en lucha de un derecho ya sea como parte activa también denominada demandante, acusador, quien es la que pide la actuación de la ley con intervención del órgano jurisdiccional; y por otro lado el sujeto pasivo, frente a quien se reclama un derecho, llamado también demandado, acusado”. (1954, p. 284)

Carlos Arellano García en su obra Teoría General del Proceso, define parte en el proceso como: “la persona física o moral que, en relación con el desempeño de la función jurisdiccional, recibirá la dicción del derecho, respecto a la cuestión principal debatida” (2007, p. 168)

Luego de las definiciones doctrinarias estudiadas, se puede concluir que parte serían aquellas personas individuales o jurídicas que pretenden o reclaman un derecho o frente a quien se reclama una obligación. Por lo que en todo proceso existen dos partes: la parte activa y la parte pasiva. En los procesos de ejecución se denominan parte ejecutante y parte ejecutada.

La parte activa es quien pretende que se exija el cumplimiento de una obligación. Para el caso de los procesos de ejecución es la parte que cuenta con un documento denominado título ejecutivo el cual pretende ejecutar utilizando la fuerza coactiva para obligar al deudor a cumplir con la obligación.

Al respecto, Trucho Granados en su obra El compendio del contribuyente, dice: “El sujeto activo, es el Estado u otro ente que tenga facultades tributarias, que exige tributos por el ejercicio de poderes soberanos, los cuales han sido cedidos a través de un pacto social” (2009, p.157)

En el presente caso como ya fue establecido le corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria, con exclusividad y en ejercicio de su poder tributario, la reclamación a través del proceso de ejecución de los impuestos dejados de percibir y los cuales por derecho

constitucional le corresponden al estado, en esa virtud y facultado en su ley orgánica, el acreedor del tributo contara con los mecanismos legales para su realización.

Por su parte, la autora Kuri de Mendoza en su obra Manual de Derecho Financiero explica que:

“El sujeto activo de la obligación tributaria es el ente público, al que la ley le confiere competencia para exigir o recaudar las correspondientes prestaciones de los sujetos pasivos tributarios. Consecuentemente, el sujeto activo es, en principio, el Estado, pero en su calidad de administrador patrimonial, ostentando en su nombre la titularidad del crédito tributario”. (1983, p. 332)

El artículo 17 del Código Tributario, Decreto No. 6-91 del Congreso de la República define al sujeto activo como: “Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo”.

Por lo estudiado, se puede establecer que la parte activa dentro del procedimiento económico coactivo siempre va a ser el Estado, a través de su órgano competente que para el caso de Guatemala es la Superintendencia de Administración Tributaria, quien es el ente encargado de recaudar los tributos de los contribuyentes.

La parte activa es quien pretende que se exija el cumplimiento de una obligación. Para el caso de los procesos de ejecución es la parte que cuenta con un documento denominado título ejecutivo el cual pretende

ejecutar utilizando la fuerza coactiva para obligar al deudor a cumplir con la obligación.

En contraposición, se encuentra la parte pasiva del proceso, quien es en contra de quien recae la obligación tributaria, y sobre quien recae el poder coercitivo tributario en caso de incumplimiento de su deber cívico de contribuir con el gasto público, al respecto el contribuyente o responsable será quien deberá de responder ante el fisco ante cualquier reclamación que este efectúe.

Al respecto, Trucho Granados en su obra El compendio del Contribuyente manifiesta que:

“El sujeto pasivo es denominado el contribuyente siendo este una persona física o jurídica, y es quien soporta la carga económica del tributo por mandato legal. Por lo que es la persona quien se desprende de su patrimonio personal para entregárselo al Estado contribuyendo al presupuesto del mismo, por lo que el sujeto pasivo es el obligado a cumplir con las obligaciones tributarias”. (2009, p. 157)

Por último, la legislación guatemalteca en el artículo 18 del Código Tributario indica en cuanto al sujeto pasivo que: “Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable”.

Es importante indicar que el sujeto pasivo no necesariamente debe ser la persona que contrajo la obligación como contribuyente es decir, el principal obligado, sino que según la ley puede ser algún responsable del

pago, como lo son los fiduciarios, gestor, copropietario, socio, albacea administrador, herederos, personas quienes están inscritos ante la Superintendencia de Administración Tributaria y son solidariamente responsables de la obligación que contrajo el principal, siempre que se apliquen los principios de equidad y justicia tributaria, evitando así que pueda existir la doble tributación.

Título ejecutivo dentro del procedimiento económico coactivo

El artículo 172 del Código Tributario, Decreto No. 6-91 del Congreso de la República establece como títulos ejecutivos los siguientes:

“1. Certificación o copia legalizada administrativamente del fallo o de la resolución que determine el tributo, intereses, recargos, multas y adeudos con carácter definitivo; 2. Contrato o convenio en que conste la obligación tributaria que debe cobrarse; 3. Certificación del reconocimiento de la obligación tributaria hecha por el contribuyente o responsable, ante la autoridad o funcionario competente; 4. Póliza que contenga fianza en la que se garantice el pago de adeudos tributarios; 5. Certificación del saldo deudor de cuenta corriente tributaria de obligaciones líquidas y exigibles; 6. Otros documentos en que consten deudas tributarias que por disposiciones legales tengan fuerza ejecutiva”.

Según lo establecido por el artículo antes citado, el documento que constituye título ejecutivo para este tipo de procedimiento comúnmente es la certificación ya sea de una resolución administrativa, reconocimiento del contribuyente, saldo deudor siempre que estas se refieran a la obligación tributaria y que en ellas se determine un tributo o sus accesorios. En el último inciso la regulación guatemalteca deja la posibilidad de otros documentos además de los señalados constituyan

título ejecutivo siempre que dentro de los mismos consten deudas tributarias.

El Código Tributario además de la enumeración de los títulos ejecutivos establece requisitos que deben cumplir los títulos ejecutivos, que sirven de base para el procedimiento económico coactivo, los cuales serán utilizados por el sujeto activo y los cuales deberán de ser a criterio del Juzgador título suficiente con el que se acredite la cantidad líquida y exigible.

El artículo 173 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República establece:

“Requisitos del título ejecutivo administrativo. Para que los documentos administrativos constituyan título ejecutivo de cobranza, deberán reunir los siguientes requisitos: 1. Lugar y fecha de la emisión; 2. Nombres y apellidos completos del obligado, razón social o denominación del deudor tributario y su número de identificación tributaria; 3. Importe del crédito líquido, exigible y de plazo vencido; 4. Domicilio fiscal; 5. Indicación precisa del concepto del crédito con especificación en su caso del tributo, intereses, recargos o multas y del ejercicio de imposición a que corresponde; 6. Nombres, apellidos y firma del funcionario que emitió el documento y la indicación del cargo que ejerce aunque sea emitido mediante sistema computarizado; 7. Sello de la oficina administrativa”.

Debido a que el cobro coactivo de los adeudos fiscales deviene de un acto o procedimiento administrativo previo, es por ello, que la ley establece ciertos requisitos que deben cumplir dichos documentos para que la ley les otorgue la calidad de título ejecutivo, con el que la administración pueda solicitar un proceso de ejecución. Sin embargo, estos requisitos son los que el Juez al momento de presentar la demanda

examina, y, con ello determina, si admite la demanda o la rechaza. Siendo el título ejecutivo en los procesos de ejecución, el documento donde consta el derecho que se pretende ejecutar. Por lo que es importante que ese título para ser válido cumpla con los requisitos establecidos en ley

Proceso penal tributario

Se señala en el estado democrático social de derecho, la posibilidad de ejercicio del *jus puniendi* está especialmente limitada sobre la base de principios intradogmáticos y adjetivos inherentes a la construcción, legitimación y conservación del propio Estado democrático social de derecho.

El derecho tributario comprende dos grandes partes, la primera parte o parte general es donde se encuentran incluidas las normas aplicables a todos y cada uno de los tributos establecidos; teóricamente se le considera la más importante, pues en ella están contenidos los principios de los cuales no se puede prescindir, en un estado de derecho, para lograr la coacción que significa el tributo, el cual debe estar regulado de forma tal que imposibilite la arbitrariedad o el abuso de poder.

El derecho penal tributario debe ser necesariamente reconducido al derecho penal común y a sus principios generales; por consiguiente, un enfoque en clave de eficiencia y garantías del derecho penal tributario presupone un vínculo continuo con los principios y con las categorías intradogmáticas y formales del derecho penal común, principalmente con aquellas de raíz constitucional y vinculadas a la promoción efectiva de los derechos de la persona humana.

Es de esa cuenta que el derecho penal tributario regula la punibilidad de las infracciones que cometen los contribuyentes por el no solo incumplimiento de sus obligaciones tributarias, sino también el dolo y/o la culpa, la antijuridicidad y la tipicidad por parte del contribuyente.

Principios del proceso penal tributario

Observado lo anterior se podrá clasificar tales principios, según sus efectos, en dos grandes grupos: a) principios de limitación material y b) principios de limitación formal. Los primeros comprenden aquellos principios de fundamentación del Estado democrático, tales como la protección a la dignidad humana, la observancia del bien jurídico, la necesidad de pena, la intervención mínima, la proporcionalidad y las categorías lógico-objetivas. Los segundos se refieren a la exigencia de la legalidad y sus corolarios y, más específicamente, a la formación de los

tipos legales y a la fundamentación de los factores de reprobación y punibilidad.

Los principios generales del derecho tributario deben estar en consonancia con los principios del derecho penal tributario. Esa necesidad hace a la funcionalidad del sistema tributario en su conjunto y es manifestación del paradigma de su continuidad jurídica. En cuanto al marco de las garantías, debemos recalcar que, más allá de sus particularidades, el derecho penal tributario abreva en los principios intradogmáticos del derecho penal común, los cuales le son total o necesariamente aplicables

Defraudación tributaria y sus casos especiales

El derecho penal tributario es la disciplina jurídica que se encarga de la regulación legal de todo lo concerniente a la infracción y a la sanción tributaria, correspondiéndole el análisis de las normas aplicables en caso de violación de las disposiciones tributarias, así como también las penalidades aplicables a los transgresores en este caso los contribuyentes y responsables.

La penalización de determinadas acciones o abstenciones es una forma de proteger la marcha social, de la particular manera como es concebida por un Estado en un momento histórico dado. No necesariamente los

mismos actos son reprimibles en todas las sociedades -en el espacio- ni por todos los legisladores en el tiempo.

Los delitos tributarios, como lo son la Defraudación Tributaria y sus casos especiales, están previstos en el Código Penal en sus artículos 358 “A” y 358 “B” sancionado con pena de hasta 6 años de prisión y multa equivalente al impuesto omitido. Si el delito fuera cometido por persona extranjera se le impondrá además de las penas ya indicadas, la de expulsión del territorio nacional.

Tales actos u omisiones se penalizan como un medio de proteger a la persona y a la sociedad y cuando ésta castiga un comportamiento lo hace en buena medida para evitar que esa actitud se produzca, por estimarla nociva para el tejido social y para la marcha o desenvolvimiento del ámbito para el cual se legisla.

El delito, genéricamente, implica la comisión de fraude para dejar de pagar los tributos que establecen las leyes. Ahora bien, las variantes específicas que constituyen las modalidades de defraudación están detalladas en el artículo 358 “B” del Código Penal.

El elemento de la simulación en los delitos tributarios se produce con mucha frecuencia precisamente con la finalidad de defraudar a la hacienda pública. En este sentido se deberá de reconocer a la Administración Tributaria la facultad de declarar ella misma la existencia de simulación en perjuicio de la hacienda pública y de tomar en consideración a efectos fiscales la realidad efectiva de la situación creada por las partes. En los casos en que, por ejemplo, se encubra o disimule una donación bajo la apariencia de una compraventa, para evitar el pago del impuesto sobre donaciones, la administración declarará que el negocio efectivamente realizado ha sido el de donación y aplicará la norma fiscal prevista para este tipo de actos.

Al existir la posibilidad de concurrencia entre el derecho de la hacienda pública y los de otros terceros que pueden también ser lesionados por la simulación, esta debe ser declarada erga omnes, por quien tiene facultad para ello, denunciándolo obligatoria mente para que órgano encargado de la persecución penal dirija sus investigaciones con la finalidad de individualizar y establecer la existencia de delito y consecuentemente la lesión de un bien jurídico tutelado.

Defraudación aduanera y sus casos especiales

En el orden de los delitos económicos el objetivo supremo de protección es la economía nacional, en el cual el Estado de Derecho es, en última instancia, el que pervive como reflejo de tal orden. La administración pública se sustenta de los ingresos fiscales y uno de estos es precisamente el ingreso impositivo mediante el control aduanero. La afectación a la funcionalidad del Estado también opera por la evasión ilícita del control aduanero.

Tomando como base lo anterior la defraudación aduanera es toda acción u omisión por medio de la cual se elude o evade, en forma total o parcial, el pago de los tributos correspondientes a las mercancías y los casos de defraudación aduanera la realización de cualquier operación aduanera empleando documentos o declaraciones falsas.

Los ilícitos aduaneros son todas aquellas transacciones que no cumplen con lo requerido por la Ley, en lo referente a las operaciones realizadas en las aduanas, como son la importación y exportación. Además de todas aquellas que no presentan facturas u otros documentos obligatorios, requisitos y características exigidos por las normas tributarias aduaneras.

La regulación de los referidos delitos se encuentra en la Ley contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero, artículos 1 y 2 los cuales establecen el delito genérico y las variantes específicas que constituyen las modalidades de casos especiales de defraudación aduanera, acciones ilícitas que quebrantan la adecuada percepción del tributo en el ramo de aduanas.

Elementos del delito aduanero

El bien tutelado que esta constituida por la obligación legal fiscal aduanera

El sujeto activo del delito, que es en este caso es el obligado por la Ley, ya fuere el contribuyente o terceros responsables.

El sujeto pasivo del ilícito ya fuere el ente público con facultades legales para exigir la obligación fiscal aduanera o directamente el fisco.

Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria

Es un vínculo que une a diferente sujeto respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia de contribuciones llamado hecho generador que no necesariamente debe ser comercial.

Con este planteamiento se pretende identificar y diferenciar dos figuras fundamentales: La relación jurídica tributaria y la obligación tributaria, las cuales han sido confundidas al utilizarlas indebidamente como sinónimos o equivalentes.

La Administración Tributaria, como sujeto activo de la obligación jurídico-tributaria en el ejercicio de las facultades que le confiere su ley orgánica y las establecidas en el Código Tributario, realiza actividades encaminadas a verificar el adecuado cumplimiento de los deberes formales a que están obligados los contribuyentes.

Para efectos de fiscalización, la Administración Tributaria podrá requerir informe de cualquier persona individual o jurídica, esté o no inscrita como contribuyente o responsable y en su caso, declare los tributos que de acuerdo con las leyes le corresponda. Asimismo, exigirá a los contribuyentes y responsables que proporcionen los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria.

En contrapartida, de conformidad con el Código Tributario, los contribuyentes y responsables tienen la obligación de facilitar las tareas de determinación recaudación fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria, en especial las siguientes:

Colaborar con los funcionarios fiscales autorizados, en las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos contenedores, cajas registradores y archivos, así como camiones tanques, buques, aeronaves y otros medios de transporte.

Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones informes y documentos, comprobantes de mercaderías relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.

Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.

Proporcionar a la Administración Tributaria la información que le requiera referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos, siempre que no se viole la garantía de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República de Guatemala y las leyes especiales, el secreto profesional y lo dispuesto en el Código Tributario.

De no cumplir con las obligaciones descritas anteriormente, el contribuyente o responsable puede incurrir en la infracción de Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria.

La Infracción de Resistencia consiste básicamente en una acción u omisión que impida parcial o totalmente que la Administración Tributaria pueda desarrollar adecuadamente una fiscalización, tanto de los deberes materiales como de los formales de los contribuyentes obligados al cumplimiento de los mismos.

El artículo 93 del Código Tributario, Decreto No. 6-91 del Congreso de la República establece

“Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres (3) días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero. También constituye resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, cualquier acción u omisión que le obstaculice o impida el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, así como la inspección o verificación de cualquier local, establecimiento comercial o industrial, oficinas de depósitos, contenedores, cajas registradoras y medios de transporte, en los casos en que la Administración Tributaria deba requerir el acceso inmediato, para evitar el riesgo de la alteración o destrucción de evidencias...”

En caso de que el contribuyente no cumpla con los requerimientos de la Administración Tributaria ésta puede realizar las siguientes acciones:

Sancionar al contribuyente en forma administrativa

Acudir ante un juez competente, con el objeto de que este nombre un ministro ejecutor que requiera dicha información a través de un proceso cautelar.

Las medidas precautorias en materia tributaria

Definición

Las medidas precautorias son aquellas que se dictan mediante resoluciones judiciales, con la finalidad de asegurar, conservar o anticipar la efectividad resolución de un conflicto, y que las mismas pueden dictarse en el curso de un proceso judicial considerado principal, de modo que el derecho podrá ser efectivo en el caso de una litis en la que se reconoce la existencia del derecho contravenido.

El Tratadista Ugo Roco en su obra Tratado de Derecho Procesal Civil.

Manifiesta que:

“Las medidas precautorias son aquel tipo de proceso que tiene como finalidad cautelar una situación de hecho o de derecho que es ya objeto de un juicio pendiente de declaración de certeza sin que importe el hecho de que la finalidad cautelar se presente como objeto principal al cual se dirija la actividad jurisdiccional, o se presente ocaso como un momento o una fase incidental, en otra forma de actuación del derecho y particularmente de declaración de certeza o de condena”. (1977, p. 8)

Por lo anterior, se puede indicar que las medidas precautorias son todas aquellas actuaciones o decisiones que, sin prejuzgar del resultado final, de contenido positivo o negativo, que un órgano judicial puede otorgar para que las resultas de esta judicialmente surtan plenos efectos para los interesados o para la parte procesal. Para ello, se exige la concurrencia de dos requisitos: el *fumus boni iuris* o apariencia de buen Derecho y el *periculum in mora* o peligro/riesgo por el paso del tiempo.

Las medidas cautelares o precautorias tienen una regulación genérica en el Código Tributario que contiene una normativa de carácter general con relación a las medidas cautelares, que podrán utilizarse supletoriamente para resolver en forma integrada la aplicación de las normas especiales que se ocupan de determinadas medidas cautelares particulares, en principio, de las mismas características generales, con la finalidad de obtener aseguramiento de las resultas del proceso.

Objetivos

Las medidas precautorias, son resoluciones judiciales que se dictan para garantizar el resultado de un proceso y asegurar el cumplimiento de la sentencia, evitando la prolongación en cuanto a la pretensión principal, disminuyendo cualquier riesgo durante la duración del mismo, tradicionalmente se las designa como medidas cautelares, aunque también se las ha denominado acciones cautelares o conservativas, así como también procesos o procedimientos cautelares, haciendo alusión a la sustanciación y la forma de obtenerlas.

Como su nombre lo indica, las mismas constituyen los medios de evitar el incumplimiento de la sentencia en su parte pecuniaria, pero también suponen una anticipación a la garantía constitucional de defensa de los derechos, al permitir asegurar bienes, pruebas, mantener situaciones de

hecho o para ayudar a proveer la seguridad de personas, o de sus necesidades urgentes.

La finalidad de las referidas lo constituyen para evitar perjuicios eventuales a los litigantes presuntos titulares de un derecho subjetivo controvertido, así como facilitar y coadyuvar al cumplimiento de la función jurisdiccional, esclareciendo la verdad histórica de la litis, de modo que sea resultado conforme a derecho y que la resolución pertinente pueda ser eficazmente cumplida.

Su objeto es preservar una consecuencia que deberá de realizarse en el curso del proceso principal. Las medidas cautelares tienen una regulación genérica en el Código Procesal Civil y Mercantil que contiene una normativa de carácter general aplicable a las medidas cautelares, que podrá utilizarse como supletoria para resolver dudas que puedan surgir en la aplicación de las normas especiales que se ocupan de determinadas medidas cautelares particulares y en la interpretación de sus lagunas, porque todas las medidas precautorias participan, en principio, de las mismas características generales, responden a unos similares principios y sirven a unos fines comunes de aseguramiento del resultado futuro del proceso.

Características

Son actos procesales

Son instrumentales, toda vez que sirven para asegurar el resultado práctico de la acción deducida.

Son esencialmente provisionales, ya que cumplida el fin para el cual han sido dispuestas, ellas deben cesar.

Son acumulables, toda vez que el actor puede solicitar una o más, según el caso.

Son sustituibles, ya sea a petición del propio demandante o a petición del demandado.

Deben limitarse a los bienes necesarios para responder al resultado del juicio y no deben perseguirse presionar al demandado.

La medida cautelar o precautoria, tiene tres características específicas que son:

Provisoriedad: pues al solicitar el arraigo y embargo de bienes se quiere prevenir que la entidad querellada, sustraiga el pago de los impuestos a que por ley están obligados a entregar al fisco.

Periculum in mora: ya que es urgente prevenir un daño futuro e incierto en el patrimonio del Estado –el no pago de impuestos.

Subsidiariedad: ya que el proceso cautelar depende del principal.

En la legislación guatemalteca vigente, específicamente el Código Procesal Civil y Mercantil, contenido en el Decreto Ley 107, se regula el procedimiento de aplicación de las providencias cautelares, estipuladas en el libro quinto, título primero, las cuales dentro de su tramitación, deben ser decretadas de oficio o a instancia de parte, según se establezca en cada caso particular, sin que se haya establecido un trámite especial para las mismas, con lo cual se ha privilegiado la simpleza y que su otorgamiento se lleve a cabo lo más pronto posible.

El Código Tributario en el artículo 170, a su vez, establece la facultad que tiene la Administración Tributaria de solicitar Medidas Precautorias, en forma parecida a las providencias de urgencias reguladas en el artículo 530 del Código Procesal Civil y Mercantil, pues regula que los juzgados de le económico-coactivo, a solicitud de la Administración Tributaria, pueden dictar las medidas cautelares que se estimen necesarias para asegurar los intereses del fisco en la oportuna percepción de los tributos, intereses y multas, así también podrán decretarse para la debida verificación y fiscalización que le manda la ley a esta institución,

cuando exista resistencia, defraudación o riesgo en la percepción de los tributos, intereses y multas.

Arraigo

En la legislación actual se le considera como una medida precautoria dictada por el juzgador, a petición de parte, cuando hubiere temor de que se ausente u oculte la persona contra quien deba entablarse o se haya entablado una demanda.

Tiene por objeto o finalidad impedir que el arraigo abandone el lugar del juicio sin dejar un apoderado que pueda contestar la demanda, seguir el proceso y responder de la sentencia que se dicte.

Cabe destacar que el arraigo es un acto esencialmente prejudicial puesto que sirve como herramienta a la autoridad investigadora para que previamente a un proceso logre conformarse el cuerpo del delito. Aunque excepcionalmente la figura del arraigo puede ser un acto una vez que se solicite cuando está abierto el procedimiento.

El arraigo se encuentra regulado en el artículo 523 del código procesal civil y mercantil el cual refiere: “cuando hubiere temor de que se ausente u oculte la persona contra quien deba entablarse o se haya entablado una

demanda, podrá el interesado pedir que se le arraigue en el lugar en que deba seguirse el proceso”.

Los efectos del arraigo es no ausentarse del lugar en que se sigue o haya de perseguirse el proceso, sin dejar apoderado que haya aceptado expresamente el mandato y con facultades suficientes para la prosecución y fenecimiento del proceso.

En la legislación guatemalteca el Decreto No. 15-71 Disposiciones Sobre el Arraigo, se encuentra regulado plazo, prórroga, duración, cancelación de la medida y requisitos para otorga el arraigo, el cual indica que tendrá una duración de un año el cual podrá prorrogarse por un año cada vez por la parte interesada, siempre y cuando lo solicite treinta días anteriores al vencimiento del plazo. Así mismo para poder otorgar el mismo, debe expresarse los nombres y apellidos completos del arraigado, la edad, estado civil, profesión u oficio, nacionalidad, domicilio, el número de cédula de vecindad o de pasaporte.

El embargo de bienes

Este tipo de medida precautoria lo que persigue es la inmovilización del bien para que un acreedor pueda hacer efectivo su crédito, una vez el mismo le sea reconocido por sentencia válidamente emitida; en tanto el embargo precautorio se encuentre vigente, el deudor se ve imposibilitado

para ceder, vender, traspasar o cualquier otra forma de disposición de los bienes embargados.

El embargo precautorio procede ser solicitado en toda clase de juicios, sea en materia civil, mercantil, laboral, penal de familia y tributario, para ellos deberá cumplirse con los requisitos que establece la ley, entre ellos que el acreedor deberá fundar su pretensión en un título suficiente y señalar los bienes sobre los que recaerá la medida entre otros.

El Juez al decretar un embargo precautorio, no determina la calidad personal del demandado ni del demandante, únicamente se toman en cuenta los elementos relacionados con el bien o bienes sujetos al embargo, ya que se trata de una medida precautoria que afecta la propiedad de los bienes. Es importante manifestar que, si dentro de un proceso judicial se ha denegado la solicitud de embargo precautorio efectuada por un acreedor, no significa que más adelante dentro de la sustanciación del mismo proceso pueda volver a requerirse al juez dictar dicha medida.

Eduardo Pallares en su obra Derecho Procesal Civil establece:

“El juez al decretar la medida precautoria emite un “auto de embargo” que se caracteriza por contener un mandamiento que impone obligaciones no solo a la persona que va a ser embargada, sino que también a las que, de algún modo, pueden oponerse a la diligencia respectiva o facilitar su ejecución. Este auto puede ser provisional, cuando se dictan las providencias precautorias en los juicios ejecutivos, de lanzamiento, hipotecarios, según corresponda o son provisionales, precisamente porque están sujetos a que la situación se resuelva en una sentencia. También puede ser definitivo, cuando se dicta en la vía de apremio, con el objeto

de ejecutar las sentencias que han alcanzado la autoridad de la cosa juzgada, los convenios judiciales, los laudos arbitrales, las transacciones, etc. El embargo precautorio lo que persigue sujetar los bienes embargados a la jurisdicción del juez que lo ordena y por lo tanto otros jueces no podrán ejercer su imperio sobre dicho bien, en caso de otras reclamaciones, en todo caso, no debe confundirse el embargo preventivo dictado antes del inicio de un juicio ordinario del que se dicta con ocasión de la promoción de un juicio de ejecución”. (1965, pp. 501, 508, 509)

Los bienes que se embargan, derivado de un juicio de ejecución, están destinados a ser despojados de la propiedad del deudor al ser vendidos en una subasta pública, producto de la cual servirá para pagar al acreedor. Por su parte, los bienes sujetos a embargo precautorio en un juicio ordinario que esté pronto a iniciarse persiguen asegurar a quien lo promueve que en caso de ser la sentencia dictada en su favor, existirán los bienes suficientes para que luego pueda llevarse a cabo la ejecución de la sentencia que recaiga sobre este proceso ordinario.

A criterio de Amalia Montes Reyes en su obra *Conceptos Básicos de Derecho Procesal Civil y Mercantil*, el embargo preventivo consiste:

“Afectación de bienes del deudor suficientes para lograr la efectividad de la sentencia, se trata de una afectación anticipada, puesto que el proceso todavía no ha comenzado o acaba de comenzar, como regla general y también se trata de una acción provisional, puesto que dependerá del contenido de la sentencia. se trata, en definitiva, como en cualquier embargo, de la afectación de los bienes del deudor a la satisfacción del crédito, aunque éstos pudieran ser enajenados”. (2014, p. 538)

Intervención

La empresa mercantil

Es la actividad económica en la que algunos hombres aportan capital, trabajos y dirección, que se dirige a la efectiva producción o al intercambio oportuno y adecuado de bienes o de servicios para el

mercado; considera como un bien mueble que produce beneficios sociales.

Por su parte el autor Rodrigo Uría, en su obra *Lecciones de Derecho Mercantil* establece que:

“La mayoría de las conceptualizaciones existentes respecto al término empresa, tiene contextualizaciones económicas, lo que no sucede en el ámbito jurídico, por lo que reviste importancia que se haga una distinción entre la parte subjetiva y la parte objetiva de la empresa, separando las actividades de la persona que organiza la empresa, de los medios instrumentales puesto al servicio de la actividad iniciada. El autor también es del criterio que debe existir separación entre los conceptos de establecimientos, negocio, casa comercial y empresa, propiamente dicha. Para este autor, la empresa es: “Calificada en sentido jurídico mercantil es el ejercicio profesional de una actividad económica organizada, con la finalidad de actuar en el mercado de bienes o servicios. Concepto suficientemente amplio para comprender tanto a la gran empresa, desarrollada con poderosos medios instrumentales, como a la pequeña empresa, poco menos que reducida a mera actividad del empresario”. (2016, p. 75)

Elementos de la empresa mercantil

Según la definición que regula el artículo 644 del Código de Comercio, la empresa mercantil está conformada por elementos materiales y valores incorpóreos coordinados para ofrecer el público, bienes y servicios.

La medida de intervención

Mario Efraín Nájera Farfán, en obra *Derecho Procesal Civil Práctico* establece:

“Cuando el secuestro recaer sobre inmuebles rústicos o urbanos, establecimientos industriales, comerciales o agrícolas, un condominio o una sociedad, se le da por la ley, el nombre de intervención y de depositario interventor o solo interventor, a la persona a quien se confía la guarda y administración de los mismos. El interventor no es un simple depositario. Así se le denomina porque sus funciones son las de un verdadero administrador que está bajo la jurisdicción del Juez, pero bajo la jurisdicción del Juez, pero bajo la fiscalización del propietario de los bienes intervenidos. Es decir, porque interviene directamente en la

custodia, gobierno y dirección de los negocios afectados por la medida. Y deben hacerlo en forma que sea compatible con los intereses y derechos del propietario porque de lo contrario, se perdería el equilibrio o principio de igualdad de parte por el que se rige el proceso. Es de suponerse que quien promueve una demanda es porque se ha visto en la necesidad de hacerlo como consecuencia de la conducta observada por la persona de quien se pretende el derecho. Pero si racional es el suponerlo, no significa que el demandante tenga la razón ni excluye que la demanda pueda ser infundada, injusta o temeraria. Ello indica que toda providencia precautoria no debe tener más alcances que los que sea necesarios para garantizar o asegurar la efectividad de lo que en sentencia se resuelve. A este propósito obedece el artículo 529 del código procesal civil y mercantil según el cual, el auto en que se disponga la intervención, el Juez deberá fijar las facultades del interventor limitándolas a lo estrictamente indispensable para asegurar el derecho del acreedor o del condueño, permitiendo en todo lo posible la continuidad de la explotación” (1981, pp. 69, 72)

La medida precautoria de intervención guarda semejanza con otras medidas, tal es el caso del embargo preventivo de bienes el secuestro judicial o en menor medida, con la anotación preventiva de demanda, la cual a criterio de varios tratadistas muchas veces sirve para complementar.

El artículo 34 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107 del Congreso de la Republica establece: “La conservación y administración de los bienes embargados o secuestrados se confiará a un depositario, salvo que la ley disponga otra cosa”.

Por su parte en el artículo 37 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107 del Congreso de la República establece:

“El depositario de fincas rústicas o urbanas, de establecimientos industriales o comerciales, o de propiedades agrícolas, tendrá el carácter de interventor y no podrá interrumpir las operaciones de la empresa respectiva; tendrá la facultad de dirigir dichas operaciones, autorizará los gastos ordinarios del negocio, depositará el valor de los productos en un establecimiento de crédito y llevará cuenta comprobada de la administración. Podrá también nombrar o remover el personal, con autorización del juez. Según los casos el juez decidirá si las personas que han tenido la administración conserven su cargo, parcial o totalmente, bajo la sola fiscalización del interventor”.

Posteriormente en el artículo 529 del Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107 del Congreso de la Republica establece:

“Cuando las medidas de garantía recaigan sobre establecimientos o propiedades de naturaleza comercial, industrial o agrícola, podrá decretarse la intervención de los negocios. Podrá decretarse asimismo la intervención, en los casos de condominio o sociedad, a los efectos de evitar que los frutos puedan ser aprovechados indebidamente por un condueño en perjuicio de los demás. El auto que disponga la intervención fijará las facultades del interventor, las que se limitarán a lo estrictamente indispensable para asegurar el derecho del acreedor o del condueño, permitiendo en todo lo posible la continuidad de la explotación. Asegurando el derecho del acreedor, se decretará de inmediato el cese de la intervención.”

El Código de Comercio en el artículo 661, establece el embargo, pero como una variante de la intervención de la empresa mercantil. Para el efecto regula que la orden de embargo contra el titular de una empresa mercantil solamente podrá recaer sobre la empresa en su conjunto o sobre uno o varios de su establecimiento, lo cual deberá hacerse a través de un nombramiento de un interventor que tendrá a su cargo los gastos ordinarios o imprescindibles de la empresa y la obligación de conservar los remanentes a disposición del juez que decretó la medida. También puede embargarse el dinero, los créditos o mercancías, en tanto no se perjudique la marcha normal de la empresa.

Las disposiciones del código de comercio utilizan el término embargo que recae sobre la empresa mercantil, con lo cual puede pensarse que se trata de una mezcla o un híbrido entre las figuras del embargo y la intervención que establecen el código procesal civil y mercantil y establece claramente que el interventor únicamente tendrá a su cargo la caja de la empresa, para cubrir los gastos ordinarios o imprescindibles y

conservar el remanente a disposición de la autoridad que ordenó el embargo, por lo que tiene prohibición de inmiscuirse en asuntos distintos a los regulados, teniendo incluso responsabilidad personal si así lo hiciera.

La medida precautoria de intervención no está encaminada a obtener una garantía de la empresa misma como un bien mueble; sino que pretende mantener el rendimiento de la misma a efecto siga produciendo resultados positivos que le permita seguir existiendo para proveer un trabajo digno a quienes laboran en ella, cumplir con el adeudo que dio lugar a su otorgamiento y si es posible, continuar creando ganancias para el deudor, tomando en cuenta que muchas veces es su medio de subsistencia.

Las ventajas de la intervención y la afectación del embargo judicial a la sociedad

Análisis del giro ordinario y extraordinario de la empresa mercantil

Se iniciará indicando lo que para el efecto establece el ordenamiento jurídico guatemalteco con relación a la empresa mercantil, que es la figura central sobre la cual versara el presente estudio en cuanto al giro ordinario y extraordinario, los cuales constituyen los actos mediante de los cuales se efectuaran las actividades mercantiles.

Es importante indicar que la empresa mercantil constituye un sistema económico de suma importancia para el desarrollo del país, en ese sentido la Constitución Política de la República de Guatemala, reconoce la figura de la empresa, siendo incluida en su contenido, reconociendo la libertad de empresa, en donde el estado deberá apoyarla y estimularla para que contribuya al desenvolvimiento económico y social del país, precepto constitucionalmente reconocido en el artículo 124 del referido cuerpo legal.

En ese sentido el artículo 655 del Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la República establece:

“Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios. La empresa mercantil será reputada como un bien mueble”.

Por lo anterior, se puede indicar que la empresa mercantil la constituye el conjunto de bienes que la integran, los cuales se orientaran a ser puestos al público, en forma trasformada o bien en forma de servicios, todo ello con la finalidad de obtener una retribución económica la cual es traducida como la ganancia que no es más que el beneficio económico que puede percibir la empresa mercantil.

Al respecto Edmundo Vásquez Martínez en su obra Instituciones de Derecho Mercantil establece:

“Se infiere que la empresa es un objeto al cual el derecho considera como una unidad; que es un instrumento para el ejercicio profesional de las actividades que la ley califica de mercantiles o, dicho en otras palabras, propias de los comerciantes, ya que le es consubstancial el propósito de lucro y el ser sistemáticas; y que se forma por la coordinación de un conjunto de trabajo, de elementos materiales e incorpóreos. Se da pues en nuestro derecho la configuración de la empresa sobre la base de los principios de unidad de trato y de conservación y se regula como cosa”. (2015, p. 215)

En consecuencia, la empresa mercantil es la unidad jurídica constituida por todos los bienes encaminados a la prestación de servicios, enfocados a las actividades en el ámbito mercantil, para la cual fue constituida, y por su naturaleza la misma es aceptada por los distintos tratadistas como una cosa o bien mueble.

En ese sentido surge la necesidad de establecer los elementos intrínsecos que constituyen el fondo del comercio, los cuales son necesarios para el desarrollo de la actividad mercantil y el logro de los fines para la cual fue constituida, en ese sentido se puede indicar que los elementos de comercio son:

a. Corpóreos

b. Incorpóreos

Elementos corpóreos

Son todos aquellos bienes muebles, susceptibles de transmitirse o de tocarse como lo es, el establecimiento, el mobiliario y equipo, la maquinaria, las mercaderías y los créditos bancarios o valores similares.

El establecimiento mercantil

Se le denomina domicilio comercial, industria o establecimiento, esta última que se escoge por considerarse más adecuado. En la legislación guatemalteca se le denomina “local” establecimiento, que es el lugar en donde se desarrolla la actividad comercial de que se trate y hay que diferenciar a la empresa mercantil de su establecimiento o local del mismo. La empresa es concedida como modo de ejercicio de actividad humana que trasciende al plano del derecho, por el contrario, el establecimiento es el instrumento al servicio de esa actividad.

El mobiliario de la empresa

Son los objetos o cosas muebles, que sirven para desarrollar la actividad comercial, dentro de estos se puede mencionar: mostradores, archivos, sillas, escritorios, vehículos automotores y la papelería y útiles, que se utilizan con la identificación de la empresa.

La maquinaria de la empresa

Con relación al presente rubro, se debe de incluir dentro del mobiliario de la empresa, por tratarse de bienes muebles, bienes corporales, que sirven para desarrollar y transformar la actividad comercial.

Las mercaderías

Son todos aquellos bienes muebles destinados a la venta, es decir son bienes fungibles, que pueden ser perfectamente substituidos unos por otros de la misma especie y calidad.

Nombre comercial

Es la denominación efectuada con la cual se identificará a la empresa en las operaciones de su giro o tráfico comercial, es decir así se les consideran a los nombres de las personas, razones o terminaciones sociales, aunque estén constituidos por iniciales. Lo anterior para identificar a la empresa mercantil de las demás que se encuentran debidamente inscritas en el Registro Mercantil. El registro de la dominación comercial determina el uso del mismo frente a terceros y a proceder en contra de quien utilice a otro igual o semejante.

Giro ordinario de la empresa mercantil

Por lo indicado la empresa mercantil tiene como finalidad la prestación de un bien o un servicio el cual tiene como contraposición una remuneración económica, la cual constituye la ganancia o beneficio económico, mediante el cual se efectuará el sostenimiento operacional, con el cual se desarrollará la actividad económica.

En ese sentido se puede establecer la existencia de actividades mercantiles encaminadas al giro ordinario y al giro extraordinario, es decir aquellas actividades que se efectúan habitualmente dentro de la empresa, dentro de ellas se pueden mencionar en términos generales los siguientes:

Gastos administrativos

Gastos de operación

Los gastos administrativos

Desde el punto de vista eminentemente empresarial, los gastos administrativos los constituyen los egresos que las empresas mercantiles efectúan, para su adecuado funcionamiento, los mismos cabe indicar no se relacionan directamente con la actividad específica que

desarrolla la empresa, es decir no constituyen gastos directos dentro de la dinámica comercial de la empresa mercantil.

Así mismo se puede indicar que los gastos administrativos, no constituyen ninguno de los costos económicos que se efectúan en el proceso de realización y perfeccionamiento del producto o servicio que se brinda, por el contrario, abarca los gastos en que diariamente se incurren, para que la empresa pueda funcionar normalmente, dentro de los gastos administrativos se pueden indicar entre otros los siguientes:

Planillas sueldos del personal.

Papelería y útiles.

Cuentas de teléfono.

Alquiler de locales.

Aportaciones para el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

Oficinas generales de la empresa.

Gastos de servicio de agua potable.

Gastos de electricidad.

Los honorarios del asesoramiento legal de la empresa.

En relación a lo anterior se infiere que los gastos descritos, constituyen el pilar principal para el inicio de la actividad mercantil, los cuales son de carácter fundamental, previo a dar paso a la actividad propia de la

empresa mercantil, así también se puede establecer que los mismos generan el punto de partida del ejercicio de la libertad de empresa, precepto reconocido por la Constitución Política de la República de Guatemala.

Gastos de operación

Los gastos de operación son los costos realizados por una empresa mercantil, por cada uno de los distintos departamentos, para el perfeccionamiento un producto o la prestación de un servicio para el público. Se pueden mencionar algunos ejemplos en relaciona a este tipo de gastos que incluyen manufactura, publicidad y ventas. La empresa mercantil efectúa una variedad de gastos de operación necesarios, para la producción o prestación de servicios se puede indicar un ejemplo de estos gastos operativos como lo es el alquiler de un edificio, con la finalidad de constar con el espacio necesario para producir el producto o servicios para el negocio. Se puede indicar otro gasto operativo lo constituye el equipo de fabricación, que es necesario para producir el producto que se vende o para ayudar en los servicios que se prestaran al público.

Agravio del embargo judicial a la empresa mercantil

Como fue indicado en párrafos anteriores el embargo judicial conlleva inmerso, el derecho de la Superintendencia de Administración Tributaria, de asegurar los resultados de los procesos judiciales, en los cuales se ve afectado en su calidad de agraviado el estado de Guatemala en cuanto a la oportuna percepción de los tributos, que por mandato legal le corresponde.

Cabe indicar que dentro de las funciones que desarrolla la Administración Tributaria, lo constituye la oportuna percepción de los tributos, en aplicación de políticas fiscales, la cuales deben ser desarrolladas en atención a los principios constitucionales que revisten el debido proceso, sin violentar garantías constitucionales inherentes al comerciante y a su actividad de comercio, en observancia del siguiente principio:

Libertad de industria, comercio y trabajo

En ese sentido el artículo 43 de la Constitución Política de la Republica de Guatemala establece: “Libertad de industria, comercio y trabajo. Se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes”

Por lo anterior el estado deberá de favorecer las condiciones idóneas para el desarrollo de la actividad de comercio de los habitantes de la República de Guatemala sin ninguna limitación, en caso contrario de existir un derecho en contravención se deberá de aplicar los mecanismos adecuados para no perjudicar el giro comercial de la empresa mercantil.

En ese sentido al encontrarse instaurado un proceso tributario judicial, de los ya descritos anteriormente, la Superintendencia de Administración Tributaria, deberá de evaluar las medidas menos gravosas en cuanto al giro comercia de la empresa mercantil, en observancia del precepto constitucional de Libertad de industria, comercio y trabajo, como pilar de la dinámica comercial de la empresa.

Como se ha indicado al existir una litis en cuanto a la percepción de los tributos por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria y los contribuyentes, como acto primario a la iniciación del proceso judicial que se ha instaurado, el ente acreedor del tributo como ha sido ampliamente indicado solicitará, las medidas precautorias con las que asegurara, las resultas del proceso, dentro de las mismas por excelencia, el ente fiscalizador solicitará el embargo judicial cuentas bancarias, el cual como fue indicado tiene por objeto, embargar los fondos que la empresa mercantil, tenga depositados en las distintas instituciones bancarias.

Cabe resaltar que dicho embargo judicial será remitido a todas las instituciones bancarias, las cuales lo harán efectivo, limitando la disposición, del bien mueble dominado dinero, tanto en moneda nacional como extranjera, en ese sentido es importante indicar que el embargo judicial al ser debidamente ejecutado perjudicará el giro ordinario y extraordinario de la empresa mercantil, en virtud del corte de flujo de efectivo que sufre la empresa, y en consecuencia el estado de insolvencia, para el cumplimiento de sus fines.

Es de tomar en cuenta que el embargo judicial decretado tendrá una afectación en todas las cuentas bancarias a nombre de la empresa mercantil, en consecuencia, el mismo deberá de ser debidamente ejecutado por las instituciones bancarias e informado al Juez que lo haya decretado, de lo anterior resulta evidente que la afectación no se limita a algunas cuentas, en ese sentido la entidad sobre quien recae la medida, no podrá continuar con su dinámica comercial en virtud que no le será posible efectuar los pagos encaminados a la producción o prestación de servicios.

Cabe mencionar que, al ser decretado el embargo judicial, las entidades bancarias al momento de dar cumplimiento a lo ordenado por juez competente, procederán a embargar la totalidad de lo disponible en la cuenta bancaria, aún y cuando el monto a embargar sea inferior, ello

derivado a la mala práctica por parte de las instituciones bancarias, bajo el argumento que los sistemas informáticos, no ofrecen la herramienta para poder disponer de la diferencia de disponible que no sea objeto del embargo.

Así mismo al encontrarse en insolvencia de flujo de efectivo, se vislumbra su incumplimiento en cuanto a sus obligaciones de giro comercial, de carácter ordinario y extraordinario, así mismo con sus obligaciones de carácter tributarias, por lo que además de verse afectada su dinámica comercial, también se limita el poder continuar efectuado el pago de sus impuestos, los cuales se ven afectados en la recaudación impositiva.

Aunado a todo lo anterior, la empresa mercantil sobre quien recae el embargo judicial, se ve limitada en sus actividades mercantiles y la cual tiene serias repercusiones en su fama comercial, ello derivado del incumplimiento con sus compromisos comerciales, ante sus proveedores y acreedores, representando un efecto negativo en cuanto a la imagen y rentabilidad en su posicionamiento en el mercado a cual se dirige sus actividades, lo cual aunado a todos los efectos perjudiciales ya referidos, se evidencia la posibilidad que la entidad cese sus actividades, derivado del incumplimiento ante terceros.

Ventajas del embargo con carácter de intervención

Efectuando un análisis en relación a las diferentes interpretaciones y aplicación práctica de las medidas precautorias, en la regulación procesal vigente en los diversos procesos judiciales ya indicados, resulta de suma importancia establecer lo que para el efecto, distintos tratadistas han llamado a las medidas precautorias o de aseguramiento así como de garantía, sin embargo, para el presente efecto, se debe tener presente que las mismas constituyen un mecanismo jurídico para asegurar las resultas del proceso así como el debido desarrollo del proceso judicial, lo que tendrá como efecto el emitir una sentencia justa.

Como ya fue indicado dentro de sus funciones, la Superintendencia de Administración Tributaria, podrá accionar en contra de los contribuyentes que por distintas causas incumplan con las disposiciones a que están obligados dentro de la relación jurídica tributaria. Para el efecto, el embargo, como medida cautelar puede ser solicitado con carácter de intervención para asegurar las resultas del proceso en el ámbito judicial y así de esta manera el ente fiscalizador, podrá recuperar los tributos dejados de percibir en favor del fisco.

Lo anteriormente indicado, constituye una herramienta legal establecida, en el ordenamiento jurídico guatemalteco para resolver los conflictos en donde hayan sido determinados por el ente recaudador impuestos

dejados de percibir y en ese orden, deben existir elementos probatorios para iniciar el proceso judicial.

En lo referente a la intervención, es el Juez quien conoce del proceso, quien fijará las facultades del interventor, las que están limitadas a lo estrictamente indispensable para asegurar el derecho de la Administración Tributaria como sujeto acreedor del tributo, así mismo permitiendo en todo lo posible velar por la continuidad de la actividad económica de la empresa mercantil, derivado que dentro de las funciones del interventor, este último tiene la obligación de favorecer el cumplimiento de la dinámica comercial de la empresa mercantil.

Dentro de las funciones delegas al interventor se puede indicar que las mismas deberán de orientarse, al debido cumplimiento de lo ordenado por el Juzgador, destacando dentro de las mismas las siguientes:

Dirigir la caja y operaciones que la misma conlleva, de la empresa mercantil intervenida.

Registrar firma con el gerente general de forma mancomunada en las cuentas bancarias que se encuentren a nombre de la empresa mercantil.

Hacerse cargo de la caja para cubrir los gastos ordinarios o imprescindibles de la empresa

Inventariar los bienes del establecimiento comercial

Autorizar los gastos ordinarios del negocio.

Depositar el valor de los productos y servicios en un establecimiento de crédito a la cuenta de intervención.

Fiscalizar el manejo y marcha de la caja de los negocios en marcha.

Llevar cuenta comprobada de la administración en una cuenta denominada “de intervención”.

Conservar el remanente a disposición de la autoridad que ordenó el embargo y las demás inherentes a su cargo según el Código Procesal Civil y Mercantil y el Código de Comercio.

Atendiendo a las facultades del interventor se puede establecer que las mismas, se orientan a la debida marcha del giro comercial de la empresa mercantil, pues tal y como fue indicado se deberá de velar por el irrestricto resto de los principios constitucionales consagrados en la Constitución Política de la República de Guatemala, permitiendo de esa manera la libertad de comercio e industria.

Cabe indicar que la medida precautoria de intervención no está encaminada a obtener una garantía de la empresa misma como un bien mueble; sino que pretende mantener el provecho de la misma empresa mercantil a efecto que siga produciendo resultados positivos que le permita seguir existiendo para proveer un trabajo digno a quienes laboran en ella, cumplir con el adeudo que dio lugar a su otorgamiento y si es posible, continuar generando ganancias para el deudor, tomando en cuenta que comercialmente es su medio de subsistencia.

En ese sentido se puede establecer que al ser ejecutada la medida precautoria de intervención, la persona delegada por el Juez encargada de ejecutarla deberá, de ejercer la debida administración de la empresa, en virtud que bajo su responsabilidad continuará la dinámica comercial de esta última, por lo que constituye un beneficio para el ejecutado el poder contar con el interventor quien dispondrá en su calidad de administrador de los recursos de la empresa, con la flexibilidad de poder contar con el flujo de efectivo, entiéndase este último, la plena disponibilidad de las cuentas de caja y bancos, para el cumplimiento de sus actividades.

Por otro lado, es importante manifestar que el interventor deberá de velar por el debido cumplimiento de los gastos de administración y de operación en primer término y con carácter prioritario, en virtud que

derivado de los mismos se mantiene la funcionalidad de la empresa mercantil, aunado al mantenimiento del clima organizacional de la empresa, lo que se ve repercutido en la marcha normal de sus actividades mercantiles, tanto en la producción de bienes o la prestación de servicios.

Una vez asegurado el derecho de la Superintendencia de Administración Tributaria, se decretará de inmediato el cese o levantamiento de la medida de intervención. Derivado de haberse alcanzado a cubrir la pretensión del ente fiscalizador, tomando en consideración que el interventor únicamente podrá disponer de un porcentaje de las ganancias de la entidad intervenida, en concordancia al cumplimiento de sus obligaciones, sin interferir con la marcha normal de la empresa.

Para finalizar se puede indicar que, al ser levantada la medida de intervención, el monto recuperado por el interventor, con el que se pretende asegurar los resultados del proceso, hasta encontrarse firme una eventual sentencia, el ente fiscalizador podrá disponer del referido monto, de lo anterior se evidencia que la medida referida no constituye una condena previa.

Conclusiones

Aplicar la medida precautoria de intervención, en sustitución del embargo judicial de cuentas bancarias como mecanismo alternativo para garantizar los resultados del proceso, sin perjudicar el flujo de efectivo de la entidad sobre la cual recae, el cual se ve implícito en la marcha normal de la empresa mercantil, y su cumplimiento en cuanto a sus actividades de giro ordinario y extraordinario, garantizando de esta manera la dinámica comercial para la cual fue constituida.

La observancia de los principios constitucionales, como lo son el principio de legalidad y el derecho de defensa, deberán ser respetados por la Administración Tributaria, en el momento de solicitar las medidas precautorias, velando por el cumplimiento del principio de libertad de industria, comercio y trabajo, reconocidos en nuestra carta magna, sin ninguna limitación, permitiendo la continuidad de la empresa mercantil sin que se vea afectada su dinámica comercial.

Con la aplicación de la medida precautoria de intervención se podrá agilizar la percepción de los tributos por parte de la Administración Tributaria, derivado que el interventor nombrado por el Juez que ordena la medida, podrá recuperar el remanente de las ganancias obtenidas por la empresa mercantil, sin perjudicar su giro comercial y en disposición

de la buena gestión del referido, podrán mejorar los ingresos de la entidad ejecutada, permitiendo la posibilidad de que en un momento determinado, sea una opción el pago directo de los tributos.

Referencias

Libros

Alveño, M. (2015). *Derecho Tributario Guatemalteco*. Guatemala: Editorial Santillana.

Martinoli, C. (2017). *Fórmulas alternativas para la resolución de conflicto tributario*. Panamá: Ed. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

Mendoza, E. (2014). *Fascículos sobre derecho tributario*. Guatemala: Ed. Servi prensa.

Monterroso, G. (2018). *Fundamentos tributarios: sistema tributario de la República de Guatemala*. Guatemala: Ed. Comunicación gráfica.

Pereira, A. (2018). *Derecho Constitucional*. Guatemala: Ed. Pereira.

Querralt, J. (2018). *Curso de derecho financiero y tributario*. España: Ed. Tecnos.

Legislación

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

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

Congreso de la República de Guatemala 1998. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98.

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

Congreso de la República de Guatemala 2012. Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando Aduanero. Decreto 4-2012