

UNIVERSIDAD PANAMERICANA
Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia
Programa de Actualización de Competencias y
Cierre Académico



**Consecuencias jurídicas para los empleados
de la Administración Tributaria al revelar
información sensible**
-Tesis de Licenciatura-

Enma Yesenia Orozco Orozco

Guatemala, junio 2019

**Consecuencias jurídicas para los empleados
de la Administración Tributaria al revelar
información sensible**
-Tesis de Licenciatura-

Enma Yesenia Orozco Orozco

Guatemala, junio 2019

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, veintidós de enero de dos mil diecinueve. -----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **CONSECUENCIAS JURÍDICAS PARA LOS EMPLEADOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL REVELAR INFORMACIÓN SENSIBLE**, presentado por **ENMA YESENIA OROZCO OROZCO**, 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 al **LL. M. MYNOR AUGUSTO HERRERA QUIROZ**, para que realice la tutoría del punto de tesis aprobado.



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

Guatemala 23 de mayo 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 **tutor** de la estudiante **Enma Yesenia Orozco Orozco**, carné **201700116**. Al respecto se manifiesta que:

a) Brindé acompañamiento al estudiante en referencia durante el proceso de elaboración de la tesis denominada **Consecuencias jurídicas para los empleados de la Administración Tributaria al revelar información sensible**.

b) Durante ese proceso le fueron sugeridas correcciones que realizó conforme los lineamientos proporcionados.

c) Habiendo leído la versión final del documento, se establece que el mismo constituye un estudio serio en torno al tema investigado, cumpliendo 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,



Mynor Augusto Herrera Quiroz



UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, veintidós de enero de dos mil diecinueve. -----
En virtud de que el proyecto de tesis titulado **CONSECUENCIAS JURÍDICAS PARA LOS EMPLEADOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL REVELAR INFORMACIÓN SENSIBLE**, presentado por **ENMA YESENIA OROZCO OROZCO**, 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 al **DR. ENRIQUE FERNANDO SÁNCHEZ USERA**, 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, 30 de mayo de 2019

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


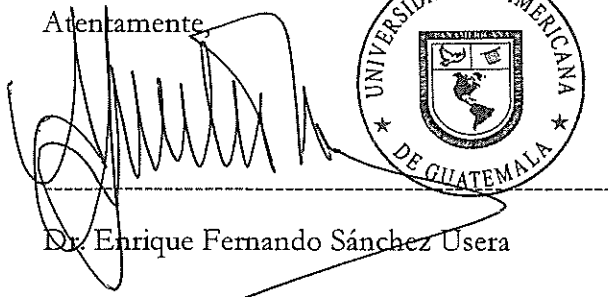
Estimados señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como **revisor** de la tesis de la estudiante **Enma Yesenia Orozco Orozco**, carné 201700116, titulada **Consecuencias jurídicas para los empleados de la Administración Tributaria al revelar información sensible**.

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,



Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera

ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: ENMA YESENIA OROZCO OROZCO

Título de la tesis: CONSECUENCIAS JURÍDICAS PARA LOS EMPLEADOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL REVELAR INFORMACIÓN SENSIBLE

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.

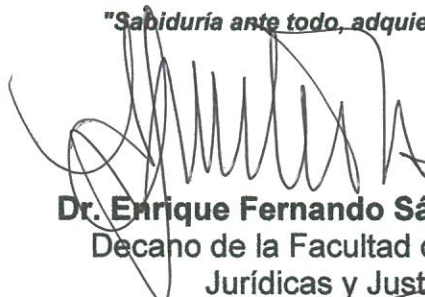
Tercero: Que tengo a la vista el documento, *declaración jurada del estudiante*, donde consta que el (la) estudiante autor de la presente tesis manifiesta, bajo juramento, que ha respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y ha reconocido los créditos correspondientes; así como la aceptación 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 junio de 2019.

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"



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



c.c. Archivo

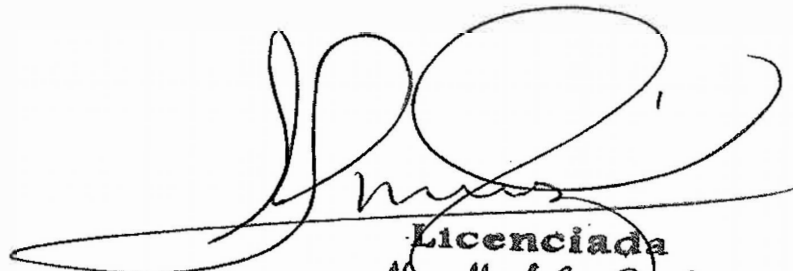
En la ciudad de Guatemala, el día tres de junio del año dos mil diecinueve, siendo las quince horas con cuarenta y cinco minutos, yo, **NORA MAGALY CRUZ GONZÁLEZ**, Notaria, me encuentro constituido en la sede central de la Universidad Panamericana, ubicada en la Diagonal treinta y cuatro, treinta y uno guión cuarenta y tres zona dieciséis, de esta ciudad, en donde soy requerida por **ENMA YESENIA OROZCO OROZCO DE SAAVEDRA**, de treinta y cinco años de edad, casada, guatemalteca, comerciante, de este domicilio, quien se identifica con Documento Personal de Identificación (DPI) con Código Único de Identificación (CUI) un mil setecientos veintidós espacio ochenta y dos mil ochocientos treinta y siete espacio un mil doscientos doce (1722 82837 1212), 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 **ENMA YESENIA OROZCO OROZCO DE SAAVEDRA**, bajo solemne juramento de Ley y advertida 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 la requirente: i) ser autora del trabajo de tesis titulado: **“Consecuencias jurídicas para los empleados de la Administración Tributaria al revelar información sensible”**; ii) haber respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y reconocido los créditos correspondientes; iii) aceptar la responsabilidad como autora 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 AK guión novecientos setenta mil setecientos treinta y cinco y un timbre fiscal del valor de cincuenta centavos de quetzal con número dos millones seiscientos treinta y seis mil cuatrocientos uno. Leo lo escrito a la requirente, quien enterada 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:



Licenciada
Notia Magaly Cruz González
Abogada y Notaria

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

DEDICATORIA

A DIOS

Porque sino fuera por el no habria podido lograrlo.

A MI ESPOSO Y MI HIJO

Guillermo Saavedra, por todo su apoyo, e insistencia para que continuará en la carrera y sobre todo por su comprensión, Guillermo David por ser el motivo que me impulsa a ser mejor persona cada día.

A MI MAMÁ, HERMANO Y CUÑADA

Mirian Orozco por darme la vida su apoyo incondicional, Martí Orozco por apoyarme siempre, estar pendiente de mi y ser como un padre, Aleyda Lemus por cumplir la función de hermana y su apoyo.

Gracias a todos por su amor y por todo.

A MIS AMIGOS Y
COMPAÑEROS DE ESTUDIO

Dana Rivera, Linda Gámez, Mirna Chávez, y Manuel de León, por esos momentos en los salones de estudio y fuera de ellos que atesoraré siempre y sobre todo por su amistad.

A MIS CASAS DE ESTUDIO

La Universidad Panamericana de Guatemala y a la tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, por haber sido los lugares donde me formaron como profesional.

Índice

Resumen	i
Palabras clave	iii
Introducción	iv
Superintendencia de Administración Tributaria	1
Información sensible	24
Consecuencias jurídicas al revelar información sensible	43
Comparación de legislación de la información sensible en México	58
Conclusiones	70
Referencias	72

Resumen

La presente investigación, tiene como finalidad determinar las consecuencias jurídicas que contraen los empleados de la Administración Tributaria al revelar información sensible. Esto se debe a que el acceso a la información tributaria consiste en garantizar el derecho que tiene cualquier persona en conocer como se encuentra la recaudación y la fiscalización de los tributos del Estado, pero no debe de tener acceso a la información de las personas, por lo que se debe de reservar cierta información que podría dañar el interés del contribuyente y los derechos de terceros.

En este contexto, el contribuyente se ve compelido a entregar datos personales y de relevancia tributaria a la autoridad fiscal. Con la finalidad que la Administración Tributaria determine si el contribuyente esta determinando el hecho generador de acuerdo a las leyes fiscales vigentes, pero resulta que la información que se entrega puede ser revelada por los empleados o funcionarios de del Institución de forma maliciosa o por puro descuido. Dicha circunstancia hace evidente la problemática que existe alrededor del secreto fiscal.

La información tributaria puede ser clasificada por el legislador como reservada o confidencial, o incluso no clasificarla y permitir el acceso total sobre ésta. Sin embargo, nuestro legislador la catalogó como reservada la información personal concerniente al contribuyente, ya que considera que es aquella cuya revelación puede dañar la estabilidad financiera, económica o monetaria, y la información que no puede causar un perjuicio como lo son datos estadísticos o montos sobre la recaudación de las contribuciones pueden ser obtenida por cualquier persona.

Con el desarrollo del presente trabajo se pudo determinar que tanto los empleados como los funcionarios de la administración tributaria tienen la obligación de guardar como un secreto profesional o industrial toda la información que reciben de parte de los contribuyentes. También, se pudo establecer que los delitos en los que incurren los empleados y funcionarios de la administración tributaria, al revelar información sensible se encuentran contenidos en los artículos 217, 218, 222 y 223 del Código Penal vigente. Así mismo, se determinó que el tipo de información considerada sensible, proporcionada por los contribuyentes es aquella que contiene los datos personales de ellos de conformidad a la Ley de Acceso a la Información Pública, puede ser clasificada como información sensible que no puede ser revelada a cualquier persona. Por último se comprobó, que no solo el funcionario o empleado público de la Administración

Tributaria puede cometer el delito de revelación de información sensible, de acuerdo a la Ley de Acceso a la Información Pública y el Código Penal.

Palabras clave

Contribuyente. Información sensible. Secreto Fiscal. Superintendencia de Administración Tributaria.

Introducción

La superintendencia de administración tributaria recibe información de los contribuyentes bajo reserva de confidencialidad. Es por ello que se deberá observar todas las disposiciones legales para asegurar el secreto de tal información. En este sentido, cabe preguntarse ¿cuáles son las consecuencias jurídicas para los empleados si estos incumplen con la obligación de resguardar la información suministrada por el contribuyente?

Por lo antes expuesto, resulta necesario conocer la aplicación de las leyes en el tiempo de su vigencia para el efecto de evaluar la responsabilidad en que pueden incurrir los empleados de la administración tributaria al revelar información sensible sin contar con una resolución judicial. En este sentido, no se puede alegar desconocimiento de la ley para justificar la actuación irregular del profesional, esto considerando que tal disposición está contenida en la ley.

Cuando se menciona información sensible se debe delimitar que datos conforman esa información, las características que deben reunir los datos para ser considerada como tal; y determinar hasta donde llega la

responsabilidad del empleado de la administración tributaria de resguardar la información sensible proporcionada por los contribuyentes.

De tal manera que en el presente trabajo se determinará los delitos y faltas cometidos por los empleados y funcionarios de la administración tributaria, así como delimitar la responsabilidad de los mismos, por no resguardar la información proporcionada por los contribuyentes.

Dentro de los objetivos que se pretenden alcanzar con la presente investigación se encuentran: Objetivo general: determinar las consecuencias jurídicas de los empleados y funcionarios de la administración tributaria si revelan información sensible proporcionada por los contribuyentes. **Objetivos específicos**: 1. Establecer los delitos y faltas en los que incurren los empleados y funcionarios de la administración tributaria, al revelar información sensible. 2. Objetivo específico: Determinar qué tipo de información proporcionada por los contribuyentes es considerada sensible. 3. Objetivo específico: Comprobar si solo el funcionario o empleado público de la Administración Tributaria puede cometer el delito de revelación de información sensible.

La investigación será abordada por medio de cuatro temas los cuales son: en el primer tema se abordará a la Superintendencia de Administración Tributaria, su origen, objetivos y funciones; con la finalidad de estudiar y

comprender de mejor forma el por qué de su existencia, así como la competencia que tiene sobre la información que los contribuyentes le proporcionan.

En el segundo tema estará dedicado a conocer la información sensible, sus antecedentes, la definición, la naturaleza jurídica, los elementos que la componen, su objeto, la responsabilidad de guardar el secreto; esto se hace con el objetivo de comprender que es catalogado como información sensible, en donde se encuentra regulada la información sensible, el por qué se debe de reservar esta información solo para personas idóneas de conocerla, así como de las responsabilidad de guardar dicha información como secreto.

En el tercer tema se verán las consecuencias jurídicas al revelar información sensible, la clasificación de los delitos contenidos en el Código Penal, la violación de correspondencia y papeles privados, la sustracción, desvío o supresión de correspondencia, la violación del secreto profesional, la naturaleza jurídica del secreto profesional, los sujetos del delito de revelaciones de secreto profesional, también se verá una sentencia del Tribunal Supremo-Sala Segunda, de lo penal, de España; esto es con el objetivo que el lector comprenda los diferentes delitos que puede incurrir los empleados públicos al revelar información que es

clasificada como sensible, así mismo, se vera doctrinariamente una sentencia española a fin de concretar las consecuencias penales en la revelación de información sensible.

En el último tema se hará una comparación de legislación de la información sensible en México, así como la infracción en que incurren los funcionarios al revelar o utilizar información de los contribuyentes; esto con el objeto de comparar la legislación tributaria y penal de Guatemala con la legislación de México, determinando cual de las dos legislaciones regula de mejor forma la revelación de información sensible.

Superintendencia de Administración Tributaria

Es una institución que tiene por finalidad la aplicación de la Legislación Fiscal y Aduanera, la cual nace como una desconcentración de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del Ministerio de Finanzas Públicas. Su fin es garantizar que las personas morales y físicas contribuyan proporcionalmente y equitativamente con el gasto público; también le compete fiscalizar a los contribuyentes para determinar que estén cumpliendo con las disposiciones tributarias y aduaneras imperantes en la legislación guatemalteca, para que a corto plazo se incentive a las personas a cumplir voluntariamente las obligaciones tributarias, sin necesidad de ejercer una coacción por parte del Estado.

La definición de la Superintendencia de Administración Tributaria, se puede extraer del artículo 1 y 3 de la ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, estableciendo que es: una Institución Estatal descentralizada, con autonomía y objetivos propios. Siendo la única Institución estatal con facultades para poder sancionar a los sujetos pasivos tributarios, ya que solo a esta Institución le compete con exclusividad las funciones de recaudación, administración y fiscalización de todos los tributos internos, así como aquellos tributos que gravan el

comercio exterior, que debe percibir el Estado de Guatemala, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades.

Origen

A partir de los acuerdos de Paz suscritos por el Gobierno de la República de Guatemala en diciembre de 1996, se adquirió el compromiso de llevar a cabo las medidas de administración y legislación tributaria que permitían incrementar la carga tributaria del país. Lo anterior, ya que era de suma importancia fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual se debía de lograr a través de: el combate a la evasión, la defraudación y el contrabando, la simplificación de los procedimientos, una mayor efectividad de los sistemas que se aplican para la recaudación y un mejor servicio a los contribuyentes, con el propósito de elevar la moral tributaria de los contribuyentes que si cumplían con sus obligaciones tributarias. Al respecto se encuentra en la página electrónica de la Institución la siguiente información:

El Gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país. Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, con el propósito de modernizar la administración

tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los Acuerdos de Paz y el Programa de Modernización del Sector Público. Historia de la Superintendencia de Administración Tributaria.

El proyecto de la creación y puesta en operación de la SAT, se inició en septiembre de 1997 con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo. El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente. La creación de la Superintendencia de Administración Tributaria fue aprobada por el Congreso de la República, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998. Fundamento legal de la creación de la institución. ¿qué es la SAT?- portal SAT. Recuperado de <http://portal.sat.gob.gt/portal/que-es-la-sat/&ved=>

Esta institución tiene base legal en los Acuerdos de Paz suscritos por el Gobierno de la República en diciembre de 1996, en donde se adquirió el compromiso de llevar a cabo las medidas de administración y legislación tributaria que permita incrementar la carga tributaria en el país.

Hugo Aroldo Calderón (2010) afirma: La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios. (p.122)

Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en el Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Es por ello que el Gobierno de Guatemala, con la finalidad de recaudar con mayor efectividad los ingresos que el Estado de Guatemala, se ve en la necesidad de crear una institución que le ayude a proveerse de recursos, con el fin de cumplir con sus obligaciones constitucionales, que tienen que ver con el gasto social, invertido en: salud, educación, seguridad civil, vivienda e infraestructura, así como para la modernización sostenimiento funcional del Estado.

Objetivos y Funciones

Toda institución gubernamental es creada por una Ley Orgánica que regula su nacimiento, objetivos y funciones es por ello que, Maas Nancy Gabriela. (2016) Análisis Jurídico sobre la fiscalización que ejerce la Superintendencia de Administración Tributaria a las iglesias evangélicas de Cobán, Alta Verapaz. (tesis de licenciatura). Universidad de San Carlos de Guatemala. Afirma:

La SAT se regula a través del Decreto Número 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. El espíritu de la ley de creación de la SAT se basa en algunos principios:

- a) se crea esta institución por la necesidad de reformar estructuralmente la Administración Tributaria, para que recauden con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales, en particular las que tienen relación con el gasto social en salud, educación, seguridad civil, vivienda e infraestructura, así como la modernización del Estado.
- b) La urgente necesidad de fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual debe lograrse a través de combatir la evasión tributaria, la defraudación y el contrabando, la simplificación de los procedimientos, una mayor efectividad de los sistemas que se aplican para la recaudación

y un mejor servicio a los contribuyentes responsables que cumplen con sus obligaciones.

c) Por la necesidad de crear una entidad descentralizada, con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios en el cual el Estado delegue las facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos con independencia económica, funcional y administrativa.

d) Que al crear una entidad descentralizada permita la creación de un cuerpo de funcionarios profesionalizado para dar una mejor atención a los contribuyentes y lograr un incremento en la recaudación fiscal en beneficio de la población. (p.124)

El espíritu de la creación de la SAT consiste en el cálculo correcto de los tributos, la recaudación de los mismos, así como el uso debido que se le da a esos ingresos, por parte de las autoridades que tienen a su cargo dichos ingresos.

Como se indicó anteriormente, a la SAT le compete la administración, recaudación y fiscalización de los tributos que el Estado necesita para poder realizar su fin supremo. Para poder lograr ese fin la Administración Tributaria necesita fijar objetivos y funciones, los cuales se encuentran contenidos en el artículo 3 del Decreto Número 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, e indica que es objeto de

la Administración Tributaria, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

Hugo H. Calderón M. (2010) Afirma: Principios Básicos de la Ley orgánica se crea la SAT, como una entidad estatal DESCENTRALIZADA, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna la presente ley. Gozará de AUTONOMIA funcional, económica, financiera, técnica administrativa, así como PERSONALIDAD JURIDICA, PATRIMONIO y RECURSOS PROPIOS.

El domicilio principal de la SAT es en la ciudad de Guatemala, pero también puede fijar domicilio en cada una de las dependencias que establezca en cualquier lugar del territorio nacional. La denominación de esta institución se puede abreviar como SAT. (pp.122,123)

Congreso de la República de Guatemala, (1991). Decreto número 1-98. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración tributaria. Publicada en el Diario Oficial de Centroamérica, de fecha 20 de enero de 1998.

Artículo 3.- Objeto y funciones de la SAT. Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra los delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes.

La SAT, tiene todas las facultades necesarias para ser la única entidad encargada de recaudar, administrar y fiscalizar a los contribuyentes, así como verificar el adecuado cumplimiento de las normas tributarias, y también de acudir a los órganos jurisdiccionales correspondientes a interponer las denuncias, cuando se encuentren indicios de delitos tributarios y aduaneros que se establezcan por medio de auditorías o revisiones que se les practiquen a los contribuyentes.

b) Administrar el sistema aduanero de la República y facilitar el comercio exterior de conformidad con la ley y con los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza para tributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero.

Para promover una eficiencia del sistema aduanero se propone desarrollar y sistematizar el sistema aduanero de la República de Guatemala, con la finalidad de permitir y facilitar al contribuyente la gestión del servicio aduanero, por lo que se le transfiere a la Superintendencia de Administración Tributaria; la administración, fiscalización y control de los tributos, personas y paso de mercancías, que se dan en las aduanas del territorio nacional, con la finalidad de tener un mejor control.

c) Establecer mecanismos de verificación del valor en aduana, origen de mercancías, cantidad y clasificación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios.

Esta literal se refiere a que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene la facultad de verificar si es correcto el pago de los derechos arancelarios, o si existe omisión en el pago de tributos, derechos o cargas, que el contribuyente ha dejado de cancelar. También le confiere la facultad de revisar los precios de transferencia que se dan de un país a otro, con la finalidad de determinar si se están sobrevaluando o subvaluando los productos que se ingresan al país, con la finalidad de evadir el pago de impuestos arancelarios.

d) Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.

Para realizar esta función la Superintendencia de SAT creó la Intendencia de Recaudación, quien es la que se encarga de recaudar todos los recursos necesarios para el sostenimiento del gasto público que necesita el Estado para la consecución de su fin. Así mismo, también se creó la Intendencia de Fiscalización, la cual se encarga de verificar que los contribuyentes estén cumpliendo con sus obligaciones sustantivas y formales de conformidad con las diferentes leyes tributarias vigentes.

e) Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, intereses, y si corresponde recargos y multas.

Con la finalidad de llevar un control sobre los contribuyentes y determinar la forma de cómo cancelan sus impuestos se creó el Registro Tributario Uniforme (RTU), que no es más que una base de datos que le asigna a cada contribuyente un Número de Identificación Tributaria (NIT). También se creó el sistema de Cuenta Corriente Tributaria, en el cual se lleva un registro de los saldos a favor o en contra que tenga el contribuyente en el pago de impuestos, es decir, que este sistema contiene la relación cuantitativa de la deuda o crédito tributario entre el fisco y el contribuyente. Cuando se determina por parte de la Cuenta Corriente Tributaria o la Intendencia de Fiscalización que el contribuyente no canceló el total del impuesto, la administración recurre al cobro de impuesto omitido, más multas, intereses y recargos dejados de percibir por parte de la Administración Tributaria.

f) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.

Para poder sancionar al sujeto pasivo se requiere de la emisión de una ley para tipificar infracciones y establecer sanciones, incluyendo recargos, multas e intereses. Es por ello que el Código Tributario establece las bases, indicando que toda acción u omisión que implique la violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, y señala que la entidad encargada de la aplicación de la sanción correspondiente será únicamente la Administración Tributaria, en cuanto no constituya delito o falta, ya que en contrario serán sancionadas por la legislación penal.

g) Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos en que se encuentren en trámite procesos de investigación o procesos penales por indicios de la comisión de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.

El Código Tributario norma, que cuando se cometan delitos tipificados como tales en la ley penal, relacionados con la materia tributaria, el conocimiento de los mismos corresponderá a los tribunales competentes del ramo penal, por lo que la Administración Tributaria deberá denunciar inmediatamente el hecho a la autoridad judicial penal competente, sin perjuicio del cobro de los tributos adeudados al fisco. La ley agrega que,

el pago del impuesto defraudado por el imputado no lo libera de su responsabilidad penal.

h) Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

La SAT con el pasar del tiempo ha ideado formas de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Dentro de los sistemas que se puede mencionar está la herramienta informática Declaraguante, para la presentación de formularios y pago de impuestos, ya que anteriormente para realizar el pago de impuestos necesariamente se debía de acudir a las oficinas tributarias para comprar formularios autorizados y así realizar el pago de los impuestos, hoy en día a través de una herramienta informática Declaraguante, se puede acceder a dicha plataforma por medio de internet con la ayuda de una computadora, teléfono celular, tableta o cualquier otro medio informático. Con esta herramienta se evitan las colas en las agencias y el tener que acudir para comprar un formulario, ya que en esta herramienta se llena el formulario del impuesto que se desea cancelar o presentar, posteriormente se presenta por medio de la banca virtual que el contribuyente tenga autorizado sin salir de casa o se imprime el formulario y se presenta en cualquier banco del sistema.

i) Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.

Para establecer el hecho generador o el monto de los tributos el Código Tributario faculta a la Administración Tributaria obtener información no solo del Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, sino también de toda persona individual o jurídica, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes, aun cuando no tengan personalidad jurídica. Todas las personas están obligados a proporcionar al funcionario de la Administración Tributaria que goce de la delegación para el efecto, la información sobre actos, contratos, actividades mercantiles, profesionales o de cualquier otra naturaleza, con terceros, que sea requerida a efecto de verificar la determinación o generación de tributos, dejando a salvo los datos protegidos por la Constitución Política de la República de Guatemala y leyes especiales.

j) Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.

Cada Intendencia que conforma la SAT es creada por el Directorio de la Administración de conformidad con su normativa interna, la cual se fundamenta en leyes y reglamentos tributarios. Por ejemplo, la Intendencia de Recaudación para que exista una correcta aplicación del Código Tributario y otras leyes tributarias por parte de los funcionarios y empleados que realizan la función recaudadora, crea normativas internas que regulan procedimientos internos, cuya función es garantizar el debido proceso y no violentar los derechos de los contribuyentes, que están bajo el control de la Intendencia de recaudación, lo mismo ocurre con las otras intendencias.

k) Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer al Organismo Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines; así como, participar en la elaboración del anteproyecto del presupuesto de ingresos, en cuanto la definición de metas de recaudación.

Es competencia de la SAT, el indicar al Organismo Ejecutivo o Legislativo cuales son los efectos de la carga tributaria que afectara al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, cuando se proponga el nacimiento de una normativa tributaria o su modificación, debido a que la Administración lleva un control estricto sobre las cargas tributarias que

afectan a los sujetos pasivos, así como que sujeto pasivo posee menos cargas tributarias. Así mismo, cuando se propone el nacimiento de una nueva Legislación tributaria, quien analiza y dictamina el efecto positivo o negativo de la normativa es la Administración Tributaria.

l) Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo, evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.

Cuando se concedan exenciones y beneficios tributarios, la Administración Tributaria está obligada a emitir una opinión sobre la procedencia de otorgar a los contribuyentes que realicen en forma efectiva y directa, actividades, actos o contratos que sean materia u objeto específico de tal exención o beneficio, que las leyes pretenden concederles. La Administración Tributaria también verifica que en ningún momento los beneficios obtenidos sean transferidos a terceros de ninguna forma, o que no sean beneficiados los sujetos pasivos de las exenciones por un impuesto que si están obligados a pagar.

m) Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias.

Al respecto, el Código Tributario establece que la SAT a través de la autoridad superior podrá requerir de cualquier Institución del Estado o de persona individual o jurídica, el suministro periódico o eventual de información referente a actos, contratos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos, en forma escrita, electrónica, o por otros medios idóneos, siempre que se relacionen con asuntos tributarios. Ejemplo de ello lo encontramos cuando existe un agente retenedor del Impuesto Sobre la Renta o Impuesto al Valor Agregado, ya que ellos están obligados a entregar un reporte mensual a la Administración Tributaria de todos aquellos contribuyente a los que les hayan comprado o vendido bienes o servicios que se encuentren afectos y a quienes se les retuvo el tipo impositivo del impuesto que se trate.

n) Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el artículo 44 de esta Ley.

La SAT en la actualidad tiene convenios con otras Administraciones Tributarias de diferentes países, para el intercambio de experiencias en cuanto la aplicación de sistemas y procedimientos. Hoy en día las instituciones dedicadas al recaudo de los tributos de diferentes países se están acercándose para el intercambio de información. Ejemplo de lo anotado anteriormente es que las Administraciones Tributarias de diferentes países ha puesto énfasis al precio de transferencia de las mercancías, pues es un tema que está afectando el recaudo a nivel mundial, ya que es un medio utilizado por los contribuyentes para incrementar los costos sin justificación alguna y así pagar menos impuestos.

o) Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria.

Estas funciones le competen al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, ya que es el órgano superior de la Administración. Al final del año el Directorio de la Administración Tributaria evaluara principalmente el desempeño del recaudo que se ha logrado alcanzar, basado en la meta establecida por el Congreso de la República de Guatemala.

p) Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta Ley y a sus reglamentos internos.

Para poder alcanzar los objetivos planteados, es indispensable que la Administración sea una entidad descentralizada, con personalidad jurídica, Patrimonio y recursos propios, por lo que debe de tener una independencia económica, funcional y administrativa.

q) Ejercer la rectoría de la política de combate al contrabando y defraudación aduanera y tributaria. Para el ejercicio de esta función contará con la colaboración de las entidades del Estado que correspondan.

Esta es una de las funciones que en la actualidad no se ha podido combatir, ya que existe poco interés de las autoridades, tanto de la Administración como de los demás entes estatales, ya que el contrabando aduanero es de los mayores flagelos que afectan la economía de la sociedad guatemalteca y aunque existan normas jurídicas que velen por qué no sucedan ilícitos aduaneros no hay voluntad de aplicar las leyes por parte de las autoridades.

r) Presentar las denuncias que procedan, incautar y consignar las mercancías que estén a la venta y que no se documenten con las facturas de compra o declaraciones de importación correspondientes. Para el

ejercicio de esta función contará con el auxilio de las fuerzas de seguridad y del Ministerio Público.

Cualquier funcionario o empleado de la Superintendencia de Administración Tributaria al verificar que se está cometiendo o que se cometió un delito tributario está en la obligación de denunciarlo ante la autoridad competente. Para evitar el contrabando aduanero o el robo de mercaderías, la legislación contempla que es necesaria la factura de compra de mercadería o la declaración de importación para poder vender los productos. Por lo que el Código Penal indica que la conmutación no se otorgará a los condenados por los delitos de: defraudación tributaria, defraudación aduanera, contrabando aduanero, apropiación indebida de tributos y resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.

s) Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos que estime convenientes, las inspecciones, investigaciones y verificaciones necesarias para el combate al contrabando, defraudación aduanera y tributaria. Para el ejercicio de estas funciones contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.

Para llevar a cabo dichas funciones el Código Tributario faculta a la Administración Tributaria para que realice verificaciones de información a terceras personas. Este procedimiento no es más que un cruce de información que se realiza con los proveedores o clientes del contribuyente que se está auditando, para determinar sobre una base cierta el impuesto omitido o dejado de percibir por el Estado.

t) Proponer al Organismo Ejecutivo por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, las estrategias o medidas legales apropiadas para la ampliación de la base tributaria.

La SAT propone al Ministerio de Finanzas Públicas para que le haga llegar al ejecutivo, una iniciativa, procedimiento o cualquier otra forma de agenciarse de tributos, para el sostenimiento de la carga pública que debe de enfrentar el Estado.

u) Actualizar y planificar anualmente las políticas para mejorar la administración, fiscalización, control y recaudación de los tributos, simplificando los procesos y procedimientos para su ejecución y cumplimiento utilizando los medios, mecanismos e instrumentos tecnológicos que contribuyan a alcanzar dichos objetivos. Para el efecto, podrá suscribir convenios de cooperación que considere procedentes.

La SAT en el mes de diciembre emite un plan de políticas para mejorar la recaudación, la atención a los contribuyentes y las políticas de fiscalización entre otras políticas, las cuales son publicadas en el portal electrónico de la Superintendencia de Administración Tributaria. Por otra parte, también celebra convenios de intercambio de información, para entregar y recibir de éstos, información de carácter tributario o financiero, con fines eminentemente vinculados a la fiscalización y control tributario, estos convenios son celebrados con autoridades competentes tributarias de otros países.

v) Trasladar dentro de los dos días hábiles siguientes a la fecha de su recepción, a la cuenta Fondo Común Cuenta Única Nacional en el Banco de Guatemala, directamente o por medio de los bancos del sistema que reciban el pago de tributos, la recaudación efectivamente recibida.

La función que la Superintendencia de Administración Tributaria realiza para el Estado es eminentemente recaudadora, es por ello que la Administración una vez haya recibido los impuestos de los agentes de recepción y percepción los traslada al Banco de Guatemala y este a su vez los pone a disponibilidad del Ministerio de Finanzas Públicas, para que este los distribuya de conformidad al presupuesto de ingresos y egresos aprobado para ese fin.

w) Adoptar las medidas que dentro del ámbito de su competencia correspondan para el efectivo cumplimiento de los convenios internacionales en materia de transparencia tributaria y de combate a la corrupción.

Es obligación de los funcionarios y empleados de toda institución pública la lucha contra la corrupción, pero se necesita de una cooperación de otras instituciones como el Ministerio Público y demás instituciones.

x) Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

Ya que todo lo que sea ámbito de los tributos, estará a cargo únicamente de la Superintendencia de Administración Tributaria, pues ejerce su competencia y jurisdicción en todo el territorio de Guatemala, en lo que respecta a los tributos.

Información sensible

Son todos aquellos datos o aspectos relacionados con el fuero interno de un sujeto, que le son absolutamente personales y de carácter tal que no pueden ser divulgados. La doctrina se refiere a esta información como información sensible, o dicho con mayor propiedad, datos sensibles, pues al final lo que se sabe de alguien es un dato sobre él.

Al respecto Marlon Tiberio Torres Rodas, indica que la información sensible está protegida por el derecho a la intimidad de datos personales, es decir que si se llegaran a revelar estos datos en contra de su voluntad se está violentando su derecho a la intimidad. El autor agrega un ejemplo, en el cual menciona el artículo 5 de la Ley de Protección de Datos de la República de Argentina que dice textualmente: el tratamiento de datos personales es ilícito cuando el titular no hubiere prestado su consentimiento libre, expreso e informado, el que deberá constar por escrito, o por otro medio que permita se le equipare, de acuerdo a las circunstancias.

La información sensible se refiere a toda aquella información cuyo contenido hace referencia a cuestiones de índole privadas, que al ser reveladas generarían perjuicio o que discriminen al titular de la

información. Que en este caso sería el contribuyente que le ha entregado con carácter de confidencialidad, datos personales. Estos identifican a cada contribuyente, así como los datos patrimoniales, entre ellos se puede mencionar la información fiscal, historial crediticio, ingresos y egresos, situación de solvencia; pero para poder llegar a dar una definición de lo que es la información sensible se iniciará con establecer sus antecedentes.

Antecedentes

Los antecedentes de la revelación de la información sensible se encuentran en la legislación europea, pero en ella no es llamado información sensible sino secreto tributario. Es por ello que José Manuel Calderón Carrero (2007) indica que en el ordenamiento, tras la reforma operada en la Ley General Tributaria de 1963 por la Ley 25/1995 de 20 de julio, se sitúa entre aquéllos que dotan de una tutela reforzada al secreto tributario al sancionar ambas formas de protección (directa e indirecta); pero lo cierto es que no todos los países, ni siquiera el europeo, protegen de igual forma la reserva o confidencialidad; de hecho, en otros países como Francia, Italia, Dinamarca, Finlandia o Suecia existe una cierta tendencia a la publicidad de la información fiscal por considerarse que la comunidad tiene derecho a saber que todas las personas cumplen con sus obligaciones tributarias, de manera que algunos aspectos de sus declaraciones fiscales son accesibles para terceros.

De conformidad con el autor José Manuel Calderón Carrero (2007), indica que en España desde 1963 se encuentra regulada la revelación de información tributaria sensible que puede ser publicada.

También indica que en Europa muchos países si aplican el secreto de la información tributaria mientras que otros países deciden publicar dicha información con la finalidad de revelar quienes sí cancelan sus impuestos. En Guatemala, el origen de la información sensible se encuentra en la Constitución Política de la República de Guatemala, en su artículo 24, inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros, el cual establece:

La correspondencia de toda persona, sus documentos y libros son inviolables. Sólo podrán revisarse o incautarse, en virtud de resolución firme dictada por juez competente y con las formalidades legales. Se garantiza el secreto de la correspondencia y de las comunicaciones telefónicas, radiofónicas, cablegráficas y otros productos de la tecnología moderna. Los libros, documentos y archivos que se relacionan con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones, podrán ser revisados por la autoridad competente de conformidad con la ley. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas, con excepción de los balances generales, cuya publicación

ordene la ley. Los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo no producen fe ni hacen prueba en juicio. Asamblea Nacional Constituyente de la República de Guatemala.(1985). Constitución Política de la República de Guatemala.

Al respecto la Constitución establece que no puede ser revelada ninguna información sensible que dañe o vulnere los intereses de los particulares. Esta revelación de información también se refiere a la fiscal que los contribuyentes entregan a la Administración Tributaria.

Definición

A continuación, se citan varias definiciones de lo que son los datos o información sensible, ya que existen varios autores que abordan este tema, así como cuerpos legales nacionales e internacionales que regulan lo antes mencionado:

1. Datos personales que revelen origen racial, opiniones políticas, convicciones religiosas o espirituales, condición socioeconómica, información, biomédica o genética, vida sexual y antecedentes delictivos, operaciones bancarias, registros tributarios, aduaneros o relativos a actividades económicas. Artículo 3 literal c) de la iniciativa de ley número 4090-2009 del Congreso de la República de Guatemala.

2. Información relativa a una persona, sea natural o jurídica, que por su naturaleza no es de aquella que pueda ser libremente utilizada. Estos datos consisten en información que tiene que ver con la creencia, filiación política, situación familiar, estado de salud, preferencias sexuales, pertenencia a grupos u organizaciones determinadas, entre otras que podrían ser consideradas por su propio titular como de carácter reservado. Marlon Tiberio Torres Rodas (2007). La protección de la intimidad en el derecho tributario. Retrieved from: <https://ebookcentral.proquest.com>

En la Ley de Acceso a la Información Pública se encuentra regulado en el artículo 9 numeral 2 el cual lo define de la siguiente manera:

Datos sensibles o datos personales sensibles: aquellos datos personales que se refieren a las características físicas o Morales de las personas o hechos en circunstancias de su vida privada o actividad, tales como los hábitos personales, el origen racial, el origen étnico, las ideologías y opiniones políticas, las creencias o convicciones religiosas, los estados de salud físicos o psíquicos, preferencia o vida sexual, situación moral o familiar u otras cuestiones de similar naturaleza.

5. Información confidencial: Es toda información en poder de los sujetos obligados que por mandato constitucional, o disposición expresa de una ley tenga acceso restringido, o haya sido entregada por entregada por personas individuales o jurídicas bajo garantía de confidencialidad.

Congreso de la República de Guatemala(2008). Decreto 57-2008. Ley de Acceso a la Información Pública. Publicado en el Diario Oficial de Centroamérica, del 30 de septiembre de 2008. Guatemala.

Al respecto la Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (2011). Ley de Protección de la Persona Frente al Tratamiento de sus Datos Personales Ley No. 8968 Publicado en la Gaceta no. 170 del 05 de septiembre de 2011. Cita: “Artículo 3.- Definiciones literal d) Datos personales de acceso restringido: los que, aun formando parte de registros de acceso público, no son de acceso irrestricto por ser de interés solo para su titular o para la administración pública.”

De lo anterior se puede establecer que la información sensible es aquella información privada, datos personales de un individuo, y también los datos de una persona jurídica o empresa, sociedad o institución, con respecto a los datos personales, datos bancarios, contables, costos, gastos, rentas, margen de utilidad o cualquier otro dato privado, que al ser revelado puede causar un perjuicio o discriminación, y así dañar directamente al titular de los datos.

La información sensible incluye todos aquellos datos cuya divulgación puede perjudicar a la persona o entidad interesada, en caso de caer en manos equivocadas; es por o ello que este tipo de datos se manejan de manera confidencial.

Es toda aquella información de personas individuales o jurídicas que abarcan datos de toda índole como, por ejemplo: datos personales y bancarios, contraseñas de correo electrónico e incluso el domicilio en algunos casos, aunque lo más común es usar este término para designar datos privados relacionados con Internet o la informática, sobre todo las ya mencionadas contraseñas.

La base de datos de la Superintendencia de Administración Tributaria llamada Registro Tributario Unificado (R.T.U), contiene los datos personales de los contribuyentes, como: nombre, fecha de nacimiento, domicilio fiscal y comercial, profesión u oficio, ingresos, margen de utilidad, costos y gastos para poder generar rentas, entre otros datos. Estos datos de conformidad a la Ley de Acceso a la Información Pública, puede ser clasificada como información sensible que no puede ser rebelada a cualquier persona.

Al respecto el Código Tributario establece que no pueden rebelarse datos o información sensible de los Contribuyentes. En el artículo 21 "A" establece que la Superintendencia de Administración Tributaria debe Garantizar el carácter reservado de los datos personales, informes, antecedentes tributarios u otros obtenidos por la administración tributaria, en los términos previstos en la ley. Congreso de la República de Guatemala, (1991). Decreto 6-91 Código Tributario. Publicado en Diario de Centroamérica del 17 de enero de 1991. Guatemala.

Naturaleza Jurídica

Cuando se habla de la naturaleza jurídica de la información sensible, esta se refiere a la protección de los datos personales a través de la creación de leyes que, garanticen y protejan todo aquello relacionado con el tratamiento de datos personales, e información relativa al honor, e intimidad familiar. También se refiere a que toda persona individual o jurídica tiene el derecho al resguardo de la información que le ha proporcionado a la Administración Tributaria, bajo el principio de confidencialidad, y esta no sea revelada a terceros. Al respecto, en el artículo 1 numeral 2 de la Ley de Acceso a la Información Pública establece: “garantizar a toda persona individual el derecho a conocer y proteger los datos personales de lo que de ella conste en archivos estatales, así como de las actualizaciones de los mismos.” Guatemala(2008).

Decreto 57-2008. Ley de Acceso a la Información Pública. Publicado en el Diario Oficial de Centroamérica, del 30 de septiembre de 2008. Guatemala.

Es por ello que el ya mencionado artículo 21 “A” del Código Tributario, indica que la Administración Tributaria no puede revelar los datos personales, informes, antecedentes tributarios u otros obtenidos por la Administración Tributaria, en los términos previstos en la ley. Esta información es considerada sensible, ya que si se dan a conocer a terceros de mala fe la información que consta en archivos de la Administración Tributaria, podrían ser usados para actos ilícitos en contra del dueño de dicha información.

En el ámbito tributario la información sensible esta íntimamente ligada al secreto profesional, ya que la información que se obtiene de los contribuyentes esta protegida por el secreto profesional, que cada funcionario o empleado de la Administración Tributaria debe de observar al momento de manejar la información sensible. El Código Tributario en su artículo 30 establece la obligación de proporcionar información de la siguiente manera: “(...). La Administración Tributaria y sus funcionarios recibirán la información bajo reserva de confidencialidad. Cuando se trate de información protegida por virtud del secreto profesional, la

Administración Tributaria observará las disposiciones y procedimientos legalmente establecidos. (...)”

Elementos

Dentro de los elementos que conforman la información sensible se encuentran: los elementos subjetivos o personales y los elementos objetivos o materiales. Dentro de los elementos personales la Ley de Acceso a la Información Pública indica que existen dos clases de personas que intervienen en la revelación de la información clasificada como sensible y estas son el sujeto activo y el sujeto obligado, de conformidad a sus artículos 6 y 7 los cuales indican:

Sujeto activo. Es toda persona individual o jurídica, pública o privada, que tiene derecho a solicitar, tener acceso y obtener la información pública que hubiere solicitado conforme lo establecido en esta ley.

Sujetos obligados. Es toda persona individual o jurídica, pública o privada, nacional o internacional de cualquier naturaleza, institución o entidad del Estado, organismo, órgano, entidad, dependencia, institución y cualquier otro que maneje, administre o ejecute recursos públicos, bienes del Estado, o actos de la administración pública en general, que está obligado a

proporcionar la información pública que se le solicite, dentro de los que se incluye el siguiente listado, que es enunciativo y no limitativo: (...).

Se puede establecer que, en la información sensible, de acuerdo a la ley, intervienen dos sujetos, el activo y el obligado. En el ámbito tributario se puede indicar que el sujeto activo es aquella persona que solicita la información de otra que consta en el Registro Tributario Unificado de la SAT quien es el sujeto obligado, ya que la información la recibe y la tiene que resguardar. Sin embargo, la Administración Tributaria limita el derecho al acceso a la información que recibe porque a pesar de ser pública no toda puede ser compartida o revelada, por existir el riesgo de generar un daño al titular de tal información, al ser divulgada. Por ejemplo, si una persona desea conocer el monto de la declaración de impuestos de Juan Pablo Cardona Colindres la Administración Tributaria no puede revelar dicha información, sin una orden de juez competente, ya que es una información que es manejada de manera confidencial; porque se podría deducir el monto de los ingresos del titular, y su divulgación puede generar daños al titular de la información.

Objeto

El objeto de la información sensible, es que exista una limitante al acceso y la obtención de información que se encuentra al resguardo de la Administración Tributaria, debido a que es considerada como sensible

para el contribuyente, ya que existen ciertos datos que no pueden ser conocidos por cualquier persona. Dentro de la información sensible se puede mencionar las rentas o ingresos obtenidos por los contribuyentes, debido a que si esa información cae en manos de delincuentes la persona podría ser extorsionada o incluso secuestrada para aprovecharse de los ingresos que declara la persona. Al respecto la ley de acceso a la información Pública en su artículo 1 objeto de la ley indica, la presente ley tiene por objeto:

1. Garantizar a toda persona interesada, sin discriminación alguna, el derecho a solicitar y a tener acceso a la información pública en posesión de las autoridades y sujetos obligados por la presente ley;
2. Garantizar a toda persona individual el derecho a conocer y proteger los datos personales de lo que de ella conste en archivos estatales, así como de las actualizaciones de los mismos;
3. Garantizar la transparencia de la administración pública y de los sujetos obligados y el derecho de toda persona a tener acceso libre a la información pública;
4. Establecer como obligatorio el principio de máxima publicidad y transparencia en la administración pública y para los sujetos obligados en la presente ley;
5. Establecer, a manera de excepción y de manera limitativa, los supuestos en que se restrinja el acceso a la información pública;
6. Favorecer por el Estado la rendición de cuentas a los gobernados, de manera que puedan

auditar el desempeño de la administración pública; 7. Garantizar que toda persona tenga acceso a los actos de la administración pública. Congreso de la República de Guatemala(2008). Decreto 57-2008. Ley de Acceso a la Información Pública. Publicado en el Diario Oficial de Centroamérica, del 30 de septiembre de 2008. Guatemala.

Es por ello que la ley limita el acceso a la información sensible, ya que no se puede revelar la información que los contribuyentes, proporcionan de manera voluntaria y confidencial para el cálculo correcto de los tributos. La información proporcionada aunque tenga carácter de pública no es así; ya que existe un límite que determina que datos se pueden revelar o compartir sin generar ningún daño a la persona dueña de los datos que se pretenden conocer. Es necesario indicar que la ley de Acceso a la Información Pública se encuentra más enfocada a conocer como actúa la administración pública en cuanto a la transparencia de la misma y la rendición de cuentas a los gobernados.

Al respecto Villanueva(2006) afirma:

El acceso a la información pública es un requisito para el funcionamiento adecuado de la democracia. El derecho a la información pública es la regla y las restricciones, la excepción.

Los objetivos del derecho de acceso a la información pública se pueden contar los siguientes: transparentar la gestión pública, fortalecer la relación de confianza entre gobierno y gobernados, poner a disposición de las personas información que le sirva para ejercer sus derechos políticos y que mejore su calidad de vida, legitimar la acción del gobierno, de los representantes populares, de cara al escrutinio ciudadano. Un amplio acceso al registro público, bajo los principios de igualdad de oportunidades, no discriminación o selección de tipo alguno por las características de los solicitantes, con reglas y tiempos eficiencia y efectividad de las administraciones y ayuda a mantener su integridad al evitar el riesgo de corrupción, el contribuyente afirma la legitimidad de la administración como servicios fortalecer la confianza del público en las autoridades públicas. Ernesto Villanueva (2006). Derecho de acceso a la información pública en el mundo. Retrieved from <https://ebookcentral.proquest.com> (p.12)

El objeto es que se pueda acceder a información pública sin ningún tipo de discriminación para poder reclamar si nuestros derechos son violentados; pero a la vez debe haber un nivel de resguardo para la información considerada pública, ya que no toda la información puede ser compartida; porque hay datos que al divulgarse no causan ningún daño

conocerlos; pero hay otro tipo de información como la sensible que si se revela si puede causar daño al titular

Responsabilidad de guardar el secreto

Todo funcionario público, servidor público o cualquier persona que infrinja las disposiciones de la revelación de información sensible, estará sujeta a la aplicación de sanciones administrativas o penales de conformidad con las disposiciones previstas en la Ley Acceso a la Información Pública, Código Civil y Código Penal. Así mismo, también existirán las faltas administrativas cometidas por los responsables en el resguardo de la información sensible, ya que si revelan dicha información pueden ser sancionados administrativamente y no necesariamente con una norma civil o penal.

Cuando un funcionario público o empleado público revele información que conozca por el cargo que ocupe o el trabajo que realice será sancionado. La Ley de Acceso a la Información Pública en su artículo 67, revelación de información confidencial o reservada, indica lo siguiente:

El servidor, funcionario o empleado público que revelare o facilitare la revelación de información de la que tenga conocimiento por razón del cargo y que por disposición de ley o de la Constitución Política de la

República de Guatemala sea confidencial o reservada, será sancionado con prisión de cinco a ocho años e inhabilitación especial por el doble de la pena impuesta y multa de cincuenta mil a cien mil Quetzales. La persona nacional o extranjera que teniendo la obligación de mantener en reserva o confidencialidad datos que por disposición de ley o de la Constitución Política de la República de Guatemala incurra en los hechos del párrafo anterior será sancionado de la misma forma. La sanción penal se aplicará sin perjuicio de las responsabilidades civiles correspondientes y los daños y perjuicios que se pudieran generar por la revelación de la información confidencial o reservada. Congreso de la República de Guatemala (2008). Decreto 57-2008. Ley de Acceso a la Información Pública. Publicado en el Diario Oficial de Centroamérica, del 30 de septiembre de 2008. Guatemala.

El Código Tributario también regula la revelación de información sensible con respecto si los funcionarios o empleados la llegaran a dar a conocer a una tercera persona. Al respecto en su artículo 30 “B” establece:

(...). La información que se obtenga de acuerdo a este artículo se tendrá como confidencial, y representativa de secretos industriales y no podrá revelarse a terceros. Los funcionarios y empleados de la Administración Tributaria no podrán revelar o comentar tales informaciones y hechos

verificados. El incumplimiento a esta prohibición será sancionada de conformidad con el Código Penal, además, con la remoción del cargo. (...)Congreso de la República de Guatemala, (1991). Decreto 6-91 Código Tributario. Publicado en Diario de Centroamérica del 17 de enero de 1991. Guatemala.

Las sanciones de conformidad con el Código Penal a las que se refiere el artículo anterior, serán abordadas en el capítulo siguiente de este tema de investigación. Por último, el artículo 101 "A" confidencialidad indica:

Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas. Los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo, no producen fe, ni hacen prueba en juicio. Los funcionarios y empleados públicos que intervengan en la aplicación, recaudación, fiscalización y control de tributos, sólo pueden revelar dichas informaciones a sus superiores jerárquicos o a requerimiento de los tribunales de justicia, siempre que en ambos casos se trate de problemas vinculados con la administración, fiscalización y percepción de los tributos. Congreso de la República de Guatemala, (1991). Decreto 6-91 Código Tributario. Publicado en Diario de Centroamérica del 17 de enero de 1991. Guatemala.

Es en estos artículos de la legislación guatemalteca es donde se encuentran los límites al acceso a la información pública proporcionada por los sujetos pasivos de la obligación. Además, se señala el grado de responsabilidad de los empleados y funcionarios públicos al compartir, revelar, o proporcionar información a la cual él ha tenido acceso por motivo de su cargo, profesión, o condición que ostenta y las sanciones a las que se hacen acreedores por haber incumplido con el principio de confidencialidad, al no resguardar la información recibida que solo le compete al titular y que este la proporciona en cumplimiento de la ley. Ocasionando el funcionario o empleado público un perjuicio debido a que algunos datos son considerados como un secreto profesional y el funcionario o empleado público estaría traicionando la revelación que el propietario de los datos le ha hecho. El autor Eduardo Villanueva afirma:

Límites al derecho de acceso a la información, debido a que no toda la información que este en posesión de los sujetos obligados es pública. Esto se debe a la sensibilidad de la información, es decir aquella cuyo costo de divulgación pudiere poner en riesgo algún interés general tutelado por el Derecho de cada país tanto del Estado como de los particulares que actúan de Buena Fe, los elementos que integran este principio general, de acuerdo a las condiciones sociales, económicas, políticas y jurídicas de cada nación será determinado de acuerdo a su situación política, social, cultural,

económica, e incluso geográfica. La información confidencial es la que se refiere a datos personales. Es la información que se entrega a la autoridad con ese carácter. Habrá legislaciones que cuenten con su propia protección de este tipo de información, de tal suerte que no se encuentren integradas en la legislación en materia de acceso a la información.

Lo importante en ambos casos es que exista disposición expresa que determine los alcances y límites en el uso de este tipo de información. Ernesto Villanueva (2006). Derecho de acceso a la información pública en el mundo. Retrieved from <https://ebookcentral.proquest.com> (pp.13,14)

La información que la Administración Tributaria recibe de las personas naturales y jurídicas, está catalogada como pública. Por ser la SAT una institución de naturaleza pública; y por existir la Ley de Acceso a la Información Pública que permite que las personas puedan obtener información que les sea de interés, pero no toda la información puede ser compartida; porque hay unos datos que son considerados sensibles. Por lo tanto, no pueden ser compartidos por que fueron recibidos con carácter de confidencialidad y el empleado o funcionario público que la recibe debe de guardarla, y protegerla ya que si se da a conocer por voluntad del empleado o por error sin una orden judicial podría incurrir en algún delito o falta.

Consecuencias jurídicas al revelar información sensible

A continuación se desarrollará las consecuencias jurídicas que se pueden dar en el supuesto que un empleado de la Administración Tributaria revele información clasificada como sensible. En la legislación española a la información sensible proporcionada a la Administración Tributaria es llamada secreto tributario, al respecto el autor Calderón Carrero, José Manuel. (2009) afirma:

El denominado «secreto tributario» constituye una expresión de cuño doctrinal utilizada para designar el régimen de protección y reserva de la información obtenida por la Administración tributaria frente a su revelación a terceros y uso desviado de la misma. Así, la normativa reguladora del secreto tributario establece una «reserva», esto es, una restricción del uso y cesión de la información tributaria, y en tal sentido este régimen de confidencialidad de la información tributaria integra una excepción al principio de publicidad y transparencia propio de los Estados democráticos. (p. 20)

El autor agrega que la Administración Tributaria tiene una limitante para dar a conocer al público a la información que el contribuyente le ha proporcionado, ya que la información es entregada de forma reservada a

la que es posible aplicar el principio de publicidad y transparencia. Es por ello que si no existe un debido resguardo de esa información por parte de los empleados y funcionarios que tienen a su resguardo la información estarían cometiendo delitos contemplados en el Código Penal que a continuación serán abordados.

Clasificación de los delitos contenidos en el Código Penal

Dentro del Código Penal se encuentran diferentes delitos relacionados con la violación y revelación de secretos, que cualquier persona por: su estado, oficio, empleo, profesión o arte revelen a terceros ya sea lucrando con dicha información o que lo hayan hecho por puro descuido. A continuación se abordarán estos delitos contenidos en el Código Penal, los cuales se relacionan con los trabajadores de la Administración Tributaria, ya que la norma indica que cuando esta violación proviene de un empleado o funcionario público la sanción se agrava.

Violación de correspondencia y papeles privados

En cuanto a la revelación de información sensible, se puede dar en la violación de correspondencia, pero hoy día ya no se habla solo de las comunicaciones escritas en papel, si no pueden ser electrónicas y ya no solo del correo electrónico sino también de otras formas de comunicación, al respecto el artículo 217, indica que:

Quien, de propósito o para descubrir los secretos de otro, abriere correspondencia, pliego cerrado o despachos telegráficos, telefónico o de otra naturaleza, que no le estén dirigidos a quien, sin abrirlos, se impusiere de su contenido, será sancionado con multa de cien a un mil quetzales.

Es por ello que para que la Administración Tributaria pueda realizar una auditoria tiene que haber obtenido la información por los medios idóneos, y no violando la correspondencia de papeles privados de los contribuyentes. Esta situación se estaba dando por medio del artículo 30 “C” del Código Tributario, el cual permitía que la S.A.T., pudiera obtener la información financiera de los contribuyentes sin ninguna restricción, por lo que la Corte de Constitucionalidad declaró inconstitucional dicho artículo ya que vulneraba los derechos de los contribuyentes. Al respecto el artículo 101 “A” indica “(...) los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo, no producen fe, ni hacen prueba en juicio.” Sentencia de fecha 21 de agosto del 2013, expediente 1898-2012 del Congreso de la República de Guatemala. El artículo se refiere a que si la información no es obtenida por los medios idóneos los ajustes, multas, intereses entre otros que se determinen serán nulos, ya que no se observó el debido proceso.

Por último, se establece que el delito de violación de correspondencia y papeles privados, no necesariamente debe de mediar un secreto, si no con el simple hecho de que el empleado o funcionario de la Administración Tributaria haya obtenido la información violentando los derechos del contribuyente, estaría cometiendo tal delito.

Sustracción, desvío o supresión de correspondencia

Desde el punto de vista que se enfoca la tesis, éste tema se refiere a que no puede darse la sustracción de la correspondencia del contribuyente para realizar los ajustes o el cobro de una multa, asimismo también no se puede desviar la correspondencia o que no le llegue la correspondencia al contribuyente con la finalidad de perjudicarlo. El Código Penal indica en el artículo 218, “quien, indebidamente, se apoderare de correspondencia, pliego o despachos, a que se refiere el artículo anterior o de otro papel privado, aunque no estén cerrados o quien los suprimiere o desviare de su destino, será sancionado con multa de cien a un mil quetzales.”

Para que exista la sustracción, desvío o supresión de correspondencia deben de haber dos sujetos; uno es la Administración Tributaria representada por el empleado o funcionario que labora en la institución. El otro sujeto forzosamente es el contribuyente o responsable. De León Velasco, Héctor Aníbal & De Mata Vela José Francisco (2003) establecen

al respecto: “Sujeto activo del delito puede ser cualquier persona. El sujeto pasivo es la persona a quien pertenecen los documentos sustraídos, no siendo necesario para la realización material, que dichos documentos estén cerrados.”(p.423)

El delito de sustracción se consuma cuando el empleado o funcionario se apropia de información que el contribuyente no le autorizó tomar, aunque esta información no le hubiere servido para nada, ya que el artículo indica que el que indebidamente se apodere. En cuanto al desvío o supresión de correspondencia es cuando la Administración Tributaria este obligada a mantener correspondencia con el contribuyente y esta no le sea enviada, con la finalidad de inducir a error al contribuyente. Ejemplo de ello sería cuando se le debe de notificar al contribuyente la audiencia por treinta días, con la finalidad de que el contribuyente desvanezca o acepte los ajustes planteados en su contra.

Publicidad indebida

La publicidad indebida se refiere cuando la Administración Tributaria de a conocer a través de cualquier medio la información de los contribuyentes, con la finalidad de ejercer presión sobre ellos. El Código Penal en su artículo 222. Establece:

Quien, hallándose legítimamente en posesión de correspondencia, de papeles o de grabaciones, fotografías no destinadas a la publicidad, los hiciera públicos, sin la debida autorización, aunque le hubieren sido dirigidos, cuando el hecho cause o pudiere causar perjuicio, será sancionado con multa de doscientos a dos mil quetzales. Enrique Peralta Azurdia Jefe del Gobierno de la República, (1963).

Como se ha apreciado con el artículo mencionado anteriormente, la Administración Tributaria no puede publicar por medios de comunicación masivos ni incluso en el portal electrónico de SAT cualquier clase de información personal que tenga sobre los contribuyentes, e incluso los adeudos que tenga, puesto que si los llegara a publicar estaría causando un perjuicio al contribuyente.

Violación del secreto profesional

Para entender que es la violación al secreto profesional se debe de entender antes que es el secreto profesional. Al respecto del secreto profesional Bernardo Pérez Fernández del Castillo (2009), indica que el secreto profesional es “la obligación de guardar un secreto el cual consiste en reservar lo que se le hubiere confiado por sus clientes en el ejercicio de su profesión.” (p. 70).

La violación del secreto profesional por parte de la SAT, se da cuando un funcionario o empleado de dicha institución da a conocer o revela información, que el contribuyente le proporcionó en calidad de confidencial, ya que por ser una información sensible que vulnera los intereses del contribuyente al momento de ser revelada ya que le perjudica en su patrimonio o su integridad moral o física. Al respecto el Código Penal, en su artículo 223 revelaciones de secreto profesional, establece que:

Quien, sin justa causa, revelare o empleare en provecho propio o ajeno un secreto del que se ha enterado por razón de su estado, oficio, empleo, profesión o arte, sin que con ello ocasionare o pudiere ocasionar perjuicio, será sancionado con prisión de seis meses a dos años o multa de cien a un mil quetzales. Congreso de la República de Guatemala. (1973). Decreto 17-73. Código Penal. Publicado en Diario de Centroamérica, No. 4561, del 27 de julio de 1973. Guatemala.

El artículo del Código Penal establece que es punible toda información que fuere develada sin causa justa, quiere decir que si un empleado de la Administración Tributaria por equivocación revela información sensible de un contribuyente estaría cometiendo un delito. El delito se agrava cuando el empleado en beneficio propio o para beneficiar a un tercero

revela información del contribuyente. Sea por descuido, error, para beneficiarse o beneficiar a un tercero, el empleado a la administración tributaria revela información sensible y aunque esta revelación no perjudique al contribuyente estaría cometiendo el delito de revelación de secreto profesional, ya que el contribuyente le entregó la información personal, contable y fiscal bajo reserva de confidencialidad. El Código Tributario Decreto 6-91, en su artículo 101 “A” confidencialidad, establece que:

Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas. Los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo, no producen fe, ni hacen prueba en juicio. Los funcionarios o empleados públicos que intervengan en la aplicación, recaudación fiscalización y control de tributos, solo pueden revelar dichas informaciones a sus superiores jerárquicos o a requerimiento de los tribunales de justicia, siempre que en ambos casos se trate de problemas vinculados con la administración, fiscalización y percepción de los tributos. Congreso de la República de Guatemala. (1991). Decreto 6-91. Código Tributario. Publicado en el Diario de Centroamérica del 17 de enero de 1991. Guatemala.

El Código Tributario indica específicamente, que el empleado o funcionario de la SAT, solo puede revelar información fiscal o contable a sus superiores jerárquicos o a juez competente. Por lo que si lo revela a otra persona se estaría en el hecho contemplado en el artículo 223 del Código Penal.

Naturaleza jurídica del secreto profesional

El secreto profesional (en este caso), consiste en una declaración o confesión que el contribuyente hace y mediante la cual, el profesional que es un funcionario o empleado de la Administración Tributaria se obliga a mantener ocultas todas aquellas confidencias que reciba en el ejercicio de su profesión. Es un pacto entre el contribuyente y el profesional, siendo exigible no solo por el interés del propio contribuyente sino también por el bien y la credibilidad que debe de tener la Superintendencia de Administración Tributaria tiene para guardar con carácter de reserva toda la información recibida. Ya que si se incumple con dicho pacto el contribuyente podrá demandar que el empleado o funcionario de la Administración Tributaria que reveló la información sea castigado por su incumplimiento, de conformidad a las leyes penales vigentes en el tiempo de la comisión del delito.

Se puede establecer que la naturaleza jurídica del secreto profesional proviene de la responsabilidad que involucra para el empleado de la Administración Tributaria el revelar la información. El autor mexicano Pérez Valera, Víctor Manuel (2006), indica que la palabra responsable, proviene del latín “responsum, que significa una forma verbal y de supino, que significa responderé o responder.” (p. 48) Es por ello que la responsabilidad debe trazar su rumbo hacia los actos aceptables, a las acciones fecundas, actos justos y conscientes, reveladores de la buena fe y la capacidad profesional.

El profesional tiene la obligación de manifestar un orden ético como afianzamiento de su personalidad, siendo responsable por todos los medios que sus actos sean aceptables, guardar el secreto profesional lo somete a no divulgar la información que le fuere confiada en el ejercicio de sus labores profesionales, con el fin de no perjudicar al contribuyente o para evitar daños a terceros, por la revelación de la información sensible. Al respecto Torres afirma sobre el secreto profesional, que este se encuentra regulado en las leyes en determinados casos, y que existen sanciones para todo aquel profesional que revele información sin el consentimiento del depositario del secreto que estaba a su resguardo.

Sujetos del delito de revelaciones de secreto profesional

Los sujetos que intervienen en la revelación del secreto profesional son dos; el sujeto activo y el sujeto pasivo. El sujeto activo en la revelación del secreto profesional es la Superintendencia de Administración Tributaria, que está a la vez es representada por dos sujetos como lo son: el funcionario y el empleado público, tal como lo establece el artículo 101 “A” del Código Tributario. El sujeto pasivo es quien recibe la información, y quien traicionaría al sujeto pasivo al revelar información que este le ha dado, con carácter de confidencial la cual debe ser tratada con extremo cuidado para que esta no llegue a conocerse por personas distintas al titular; quien es el único que puede tener acceso a esa información sin restricción alguna.

Estos dos son los depositarios del secreto en razón de: su estado, oficio, empleo, profesión o arte, que desempeñan ante la SAT, y por lo cual, si llegaran a revelar la información se puede encuadrar esta conducta humana tipificada como delito en el Código Tributario.

Por otra parte, se encuentra el sujeto pasivo de la revelación del secreto profesional, quien es el contribuyente o responsable de la obligación tributaria, ya que este a requerimiento de la SAT, entrega y confía la información solicitada; que él y la ley considera como sensible. El sujeto

pasivo también puede ser dividido en dos personas; una es una persona física o natural y la otra es una persona moral o incorpórea, quien es la que proporciona la información de manera voluntaria, en cumplimiento del ordenamiento jurídico que lo manda, ya que estos datos son de carácter personal y patrimonial, que deben ser utilizados únicamente por la SAT y no por terceras personas que puedan sacar provecho de ese tipo de información.

El bien jurídico tutelado en este tipo de delito es la intimidad documental y el de las conversaciones o comunicaciones, de los secretos. Es decir, que el sujeto activo de este tipo delictivo, puede ser cualquier persona, salvo cuando la conducta sea realizada por una autoridad o funcionario público abusando de las funciones de su cargo y sin que medie causa por delito.

Se menciona como requisito indispensable la voluntad del sujeto activo en este caso sería el empleado o funcionario público de la SAT, que es el receptor de la información considerada como sensible o reservada, la cual no puede ser revelada; ya que es recibida de manera confidencial. El que proporciona la información es el sujeto pasivo quien es el titular o propietario de los datos y por ende el único con derecho a acceder a este tipo de información ya que solo le interesa a él. El empleado o funcionario público al revelar o compartir información o datos sensibles estaría

violentando el derecho a la intimidad y protección de datos y el principio de confidencialidad, y además estaría incurriendo en delitos o faltas que le hacen acreedor de penas y sanciones.

Sentencia del Tribunal Supremo-Sala Segunda, de lo penal, de España.

En Guatemala no se encontró jurisprudencia con respecto al delito de revelación de información sensible o secreto fiscal por lo que se recurrió a una sentencia o fallo dictado en España. Debido a que se considera necesario que se conozcan las consecuencias jurídicas a las que se enfrentan los empleados de la Administración Tributaria, no solo en Guatemala, sino a nivel internacional, cuando, revelan información considerada sensible o algún tipo de dato, que al ser compartido con una persona diferente al titular de la información, y que puede generar un daño patrimonial o de cualquier índole al propietario de la información compartida sin su autorización; ya que este tipo de conducta por parte de los empleados de la Administración Tributaria es considerada no solo como una falta administrativa sino como un delito que tiene consecuencias jurídicas penales. Tal como lo indica el expediente de fecha 10 de junio de 2016, número de recurso 1958/2015; número de resolución 509/2016.

En este expediente se instruye procedimiento abreviado en el juzgado de instrucción número 1 de la sección décima audiencia provincial de Alicante, que con fecha 16 de septiembre de 2015. Resumen: Revelación

de datos fiscales. Ilícito administrativo. Se considera que la revelación sin autorización de los datos fiscales de contribuyentes por parte de un funcionario de la agencia tributaria no va más allá del ilícito administrativo si el destinatario de la información es el propio contribuyente, de no ser así si se incurre en un delito y por lo cual en este expediente se dictó sentencia que contiene los siguientes hechos: el 26 de julio de 2007 la acusada María Milagros, funcionaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, destinada en la delegación de Alicante, en concreto, en el departamento de discrepancias de renta, con clave de acceso, en virtud de las funciones que desempeñaba, el acceso a datos fiscales de los contribuyente, estando protegida la información y divulgación de dichos datos, ya que sobre los mismos solo se podía informar a los interesados, en el modo establecidos por las leyes y reglamentos tributarios, a requerimiento del también acusado Ovidio, quien también facilitó estos datos fiscales que no estaba autorizado a conocer, que no están disponibles para el público, ni contaba con autorización para obtenerlos, de Pedro Jesús y de miembros de su familia y empresas. Concretamente relacionados a sus ingresos a efecto de la declaración de IRPF.

Para acceder a los datos María Milagros no precisó burlar medidas de seguridad alguna, al tener acceso a los mismos a través de su clave de usuaria del sistema en el que se hallaban almacenados. No ha quedado

acreditado que la acusada facilitara ninguna información relevante, de la inspección fiscal a qué estaba siendo sometida una empresa del repetido Pedro Jesús.

Fallo: fallamos que debemos condenar y Condenamos:

a la acusada María Milagros, como autora responsable de un delito de Descubrimiento y Revelación de Secretos cometido por funcionario público, de los art. 192.2 del CP; a la pena de dos años de prisión y la de inhabilitación absoluta por periodo de seis años y al pago de la mitad de las costas de este juicio, y al acusado Ovidio como autor responsable de un delito de descubrimiento y revelación de secretos, del art. 197.2 del CP, a pena de dos años de prisión y la de inhabilitación especial para el ejercicio de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, y al pago de la mitad de las costas de este juicio.

Se puede determinar en la sentencia mencionada que la revelación de información o datos sensibles a personas que no son los titulares de la misma, constituye un delito que es sancionado con prisión, y además el funcionario se hace acreedor de sanción administrativa, quedando inhabilitado para ejercer su cargo, ya que daña en gran manera al propietario de los datos como en este caso al revelar las declaraciones de

impuestos automáticamente se releva el monto de los ingresos ya sean personales o de sus empresas o negocios. La otra persona también incurre en delito porque no tenía autorización para conocer u obtener estos datos o información sensible, y aún más peligroso revelarlo a más personas provocando un perjuicio al titular de la información considerada como sensible.

Como se menciona al principio no se encontraron sentencias relacionadas al delito de revelación de información sensible por parte de los empleados de la Administración Tributaria de Guatemala, lo cual no quiere decir que acá no se den ese tipo de ilícitos sino, que se considera que no son denunciados, debido a que las personas afectadas no conocen de las consecuencias jurídicas que puede tener el empleado o funcionario público al no cumplir con las leyes y reglamentos que ordenan la confidencialidad de los datos sensibles de los contribuyentes.

Comparación de legislación de la información sensible en México

Con la finalidad de hacer una comparación de cómo se regula y se maneja la información sensible en México respecto a Guatemala, se iniciará con las Constituciones vigentes en ambos países. En Guatemala la Constitución Política de la República establece en el artículo 24, Inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros:

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

El referido artículo es muy general, e indica que no podrá revisarse la información de los particulares, si no media orden de juez competente. Así mismo, agrega que la información concerniente al área tributaria solo podrá ser revisada por la autoridad competente, que en el presente caso sería la Superintendencia de Administración Tributaria. Por otra parte la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece en el artículo 6 literal A numerales romanos I y II, indican:

Toda la información en posesión de cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, órganos autónomos, partidos políticos, fideicomisos y fondos públicos, así como de cualquier persona física, moral o sindicato que reciba y ejerza recursos públicos o realice actos de autoridad en el ámbito federal, estatal y municipal, es pública y sólo podrá ser reservada temporalmente por razones de interés público y seguridad nacional, en los términos que fijen las leyes. En la interpretación de este derecho deberá prevalecer el principio de máxima publicidad. Los sujetos obligados deberán documentar todo acto que derive del ejercicio de sus facultades, competencias o funciones, la ley determinará los supuestos específicos bajo los cuales procederá la declaración de inexistencia de la información. La información que se refiere a la vida privada y los datos personales será protegida en los términos y con las excepciones que fijen las leyes.

Se puede observar que al igual que la constitución de la República de Guatemala la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, regula de forma muy general lo que respecta el manejo de la información sensible dentro de las Constituciones. Por otra parte, las Constituciones sí hacen referencia a que los datos personales están protegidos, por ende no podrán ser revelados por cualquier persona.

Sin embargo, no todos los datos personales son sensibles, ya que existe cierta información que puede ser compartida la cual no afecta de ninguna forma al individuo. Mendoza Enríquez, Olivia Andrea (2018). Marco jurídico de la protección de datos personales en las empresas de servicios establecidas en México, indica que:

Los datos de un individuo son personales y éste tiene el derecho a la reserva y confidencialidad o a la cobertura mayor de la libertad de intimidad. Los datos personales refieren a la información del individuo, quien permite identificarlo a través de su descripción, origen, lugar de residencia, trayectoria académica, laboral, entre otros. Los datos personales también pueden ser sensibles, al describir aspectos sobre el individuo, como su forma de pensar, el estado de salud, las características físicas, ideología, vida sexual, entre otros. Para Oscar R. Puccinelli, no todos los datos de carácter personal cuentan con la misma estricta tutela, y refiere a la distinción que Gils Carbó hace respecto de la graduación de su protección en:

- Los datos que son de libre circulación, como los de identificación: nombre, apellido, documento de identidad, identificación tributaria o previsional, ocupación, fecha de nacimiento y domicilio.

- Los de circulación restringida a un sector o actividad determinada, que son susceptibles de tratamiento en tanto se presente una causa de justificación legítima y con las limitaciones que resulten de esa especialidad.
- Los de recolección prohibida, porque afectan la intimidad personal o familiar, que son los denominados datos sensibles. (p. 1)

Es decir Gils Carbó, indica que la información personal puede ser separada de tres formas, la primera es aquella que se encuentra conformada por datos personales de libre circulación, la segunda está compuesta por datos de circulación restringida y la tercera está compuesta por datos de circulación prohibida que solo le interesan al propietario de los datos. Pero esta separación no es muy específica, por lo cual más adelante se hará un análisis con respecto a lo que indica la ley.

Secreto fiscal

El secreto fiscal es aquella actitud que se debe tomar sobre la información que es proporcionada por el contribuyente a la Administración Tributaria, con la finalidad que sea utilizada por dicha institución, pero con la consigna que no sea revelada a terceras personas. El autor Calderón

Carrero, José Manuel (2009), no le llama secreto fiscal él le denomina secreto tributario, al respecto él indica que:

Básicamente, el secreto tributario entraña dos consecuencias jurídicas; por un lado, supone la consagración de la reserva o confidencialidad de toda información obtenida por la Administración Tributaria, de forma que no puede ser revelada a terceros; por otro lado, el secreto impide que la información en poder de la Administración Tributaria pueda ser usada para fines diferentes de los estrictamente tributarios. La protección de las garantías de confidencialidad y uso fiscal que conlleva el secreto se puede llevar a efecto de forma directa o indirecta.

De lo expuesto anteriormente, el autor indica que, la protección directa es aquella que la ley establece específicamente como secreto, así como los límites del uso de la información fiscal. La protección indirecta, por el contrario, garantiza el resguardo de la información fiscal, ya que la ley establece en la ley de forma general sanciones de tipo administrativo, civil y penal, para toda aquellas personas que revelen la información que se les ha confiado.

La información fiscal debe de ser almacenada cuidadosamente y con recelo por la Administración Tributaria, ya que se considera que forma parte de la información sensible del contribuyente. Es decir que la

Administración Tributaria al momento de recibir la información se encuentra en la obligación de guardar el secreto de las informaciones que resulten de sus actuaciones administrativas y judiciales, y sólo será revelada dicha información aquellas personas que les afecte directamente la revelación de la información. El Código Fiscal de la Federación de México establece en el artículo 32 B, que:

(...). Las autoridades fiscales proveerán las medidas necesarias para garantizar la confidencialidad de la información que se deba presentar en los términos de esta fracción. Dicha información solamente deberá presentarse encriptada y con las medidas de seguridad que previamente acuerden las instituciones del sistema financiero y el Servicio de Administración Tributaria. (...)

El referido artículo hace alusión a que la información que es solicitada a terceras personas debe de enviárseles por medio electrónico encriptadas con la finalidad de que no pueda ser descifrada, si fuera interceptada y no se diera a conocer, ya que afecta al contribuyente. Al respecto el Código Fiscal de la Federación de México agrega en el artículo 63, que:

(...). Las mencionadas autoridades estarán a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, sin perjuicio de su obligación de mantener la confidencialidad de la información proporcionada por terceros

independientes que afecte su posición competitiva, a que se refiere el artículo 69 de este Código. (...)

Los artículos anteriores hacen referencia a que se debe guardar la confidencialidad de la información proporcionada por terceras personas, pero no indica nada respecto de la información proporcionada por el contribuyente, el Código Fiscal de la Federación de México establece en el artículo 69 que:

El personal que intervenga en cualquiera de los trámites relacionados con las disposiciones tributarias deberá guardar absoluta reserva en lo concerniente a la información suministrada por los contribuyentes o por terceros, así como también de toda aquella información obtenida. La reserva de la información no comprenderá los casos que señalen las leyes fiscales, así como aquellos casos en que sea necesaria la utilización de datos por los funcionarios encargados de la administración en la defensa de los intereses fiscales federales, en procesos del orden penal o que conozcan de pensiones alimenticias. Dicha reserva tampoco comprenderá la información relativa a los créditos fiscales firmes de los contribuyentes, que las autoridades fiscales proporcionen a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Este artículo es más específico, ya que abarca toda la información que provenga propiamente del contribuyente o terceras personas. Al respecto el Código Tributario de Guatemala establece que la Administración Tributaria y sus funcionarios recibirán la información bajo reserva de confidencialidad. Cuando se trate de información protegida por virtud del secreto profesional, la Administración Tributaria observará las disposiciones y procedimientos legalmente establecidos. Es decir el Código Tributario de Guatemala es más general ya que abarca toda clase de información no importando de quien provenga si es de un tercero o el propio contribuyente. El Código Tributario guatemalteco en el artículo 101, confidencialidad indica que:

Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas. Los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo, no producen fe, ni hacen prueba en juicio. Los funcionarios y empleados públicos que intervengan en la aplicación, recaudación, fiscalización y control de tributos, sólo pueden revelar dichas informaciones a sus superiores jerárquicos o a requerimiento de los tribunales de justicia, siempre que en ambos casos se trate de problemas vinculados con la administración, fiscalización y percepción de los tributos.

El Código Tributario de Guatemala va más allá, ya que este establece que toda información obtenida que viole el principio de confidencialidad de la información sensible del contribuyente no producirá fe ni hará plena prueba en juicio. Incluso establece que la información fiscal se debe de dar a conocer solo a los funcionarios o empleados que estén interviniendo en el asunto que se trate. Es decir que la reserva de la información fiscal en la ley guatemalteca es más drástica que en la legislación mexicana, debido a que establece de conformidad al secreto profesional, solo puede ser revelada la información fiscal a las personas que intervienen en el proceso y de no ser así, solo se les puede revelar por orden de juez competente únicamente. Mientras que la información en la legislación mexicana puede ser revelada a varias personas, por diferentes circunstancias.

La infracción en que incurren los funcionarios al revelar o utilizar información de los contribuyentes en cuanto al manejo sobre la información que les es confiada por parte de los contribuyentes a los Estados debe de haber una ley que regule este manejo. En México existe la ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, la cual regula la confidencialidad con la cual la Administración Tributaria debe de manipular la información que le ha sido confiada. Ya que si el empleado o funcionario público incumple con esta norma será sancionado

por la falta a dicha normativa, de conformidad con el artículo 186 de la ley mencionada.

Este artículo establece que la persona que use, sustraiga o divulgue entre otras acciones que pueda realizar con la información que tenga bajo su resguardo o pueda acceder a ella, podrá ser sancionada con multa y les será aplicable la sanción que se encuentre estipulada en la ley civil o penal de conformidad a la graduación del daño ocasionado.

Por otra parte, La Ley de Acceso a la Información Pública, guatemalteca en el artículo 67, Revelación de información confidencial o reservada, establece:

El servidor, funcionario o empleado público que revelare o facilitare la revelación de información de la que tenga conocimiento por razón del cargo y que por disposición de ley o de la Constitución Política de la República de Guatemala sea confidencial o reservada, será sancionado con prisión de cinco a ocho años e inhabilitación especial por el doble de la pena impuesta y multa de cincuenta mil a cien mil Quetzales.

Se puede observar que la ley de Guatemala es más específica que la ley mexicana, pues inhabilita al funcionario público más la sanción con pena de prisión. La Ley de Acceso a la Información Pública, en el último

párrafo del artículo 64 preceptúa: “la sanción penal se aplicará sin perjuicio de las responsabilidades civiles correspondientes y los daños y perjuicios que se pudieran generar por la revelación de la información confidencial o reservada.” Es por ello, que aparte de resarcir los daños que haya ocasionado por la revelación de la información sensible, también deberá de enfrentar los cargos penales que se le puedan imputar.

Por lo tanto, el Estado de Guatemala a través de la Ley de Acceso a la Información Pública, el Código Tributario y el Código Penal, establecen principios, objetivos y fundamentos que garantizan en el marco de la legalidad, la violación de los derechos de los contribuyentes cuando se da la revelación de la información sensible en materia tributaria a cualquier persona, toda vez no exista una orden de juez competente que lo autorice.

Conclusiones

En cuanto al objetivo general planteado, se determinó que tanto los empleados como los funcionarios de la administración tributaria tienen la obligación de guardar como un secreto profesional o industrial toda la información que reciben de parte de los contribuyentes. Por tanto si estos llegaran a incumplir con el principio de confidencialidad incurrirán en consecuencias jurídicas de tipo: administrativas en cuanto a suspensión de sus cargos o inhabilitación para ejercer el cargo; incurren también en consecuencias civiles, ya que deberán resarcir los daños y perjuicios ocasionados al ofendido. Por último, consecuencias de tipo penal, pues al incurrir en violación a la norma penal estarían enfrentando pena de prisión por la violación al secreto de la información sensible.

En el primer objetivo específico, se pudo establecer que los delitos en los que incurren los empleados y funcionarios de la administración tributaria, al revelar información sensible se encuentran: violación de correspondencia y papeles privados, artículo 217; sustracción, desvío o supresión de correspondencia, artículo 218; publicidad indebida, artículo 222 y violación del secreto profesional, artículo 223. Todos los artículos correspondientes al Código Penal vigente.

En el segundo objetivo específico, se determinó que el tipo de información considerada sensible, proporcionada por los contribuyentes es aquella que contiene los datos personales de los contribuyentes, como: nombre, fecha de nacimiento, domicilio fiscal y comercial, profesión u oficio, ingresos, margen de utilidad, costos y gastos para poder generar rentas. Estos datos de conformidad a la Ley de Acceso a la Información Pública, puede ser clasificada como información sensible que no puede ser rebelada a cualquier persona. Por otra parte, el Código Tributario establece que no pueden rebelarse datos o información sensible de los Contribuyentes. Tales como los datos personales, informes, antecedentes tributarios u otros obtenidos por la Administración Tributaria.

En el tercer objetivo específico, se comprobó que no solo el funcionario o empleado público de la Administración Tributaria puede cometer el delito de revelación de información sensible, ya que de acuerdo a la Ley de Acceso a la Información Pública y el Código Penal, puede ser cometido por cualquier empleado o funcionario que este al servicio de cualquier institución del Estado de Guatemala y revele información catalogada como sensible de acuerdo a la ley.

Referencias

Bascuñán Rodríguez, Antonio. (2011). Deber de confidencialidad y secreto profesional del abogado. *Revista de Estudios de la Justicia*.

Calderón Carrero, José Manuel. (2009). El derecho de los contribuyentes al secreto tributario. (La Coruña) – Spain. Editora: Lorena Bello

Olmeda García, Marina del Pilar. (2007). Ética profesional en el ejercicio del derecho. México, Editorial Porrúa, segunda edición.

Pérez Fernández, Bernardo. (2009). Ética del abogado y del servidor público. México, editorial Porrúa.

Pérez Valera, Víctor Manuel. (2006). La ética en el ser y que hacer del abogado, México. Editorial Oxford.

Ernesto Villanueva (2006). Derecho de acceso a la información pública en el mundo. Retrieved from: <https://ebookcentral.proquest.com> (p.12)

Calderón Carrero, José Manuel. (2009). El derecho de los contribuyentes al secreto tributario. (La Coruña) – Spain. Editora: Lorena Bello

Julio César, Mora Cuevas. (2015). Secreto fiscal y sus cambios recientes.
www.ccpm.org.mx/avisos/CPC-Julio-cesar-Mora-Cueva

Tribunal Supremo- Sala Cuarta de lo Social,(2016, 9 de junio) DTS
509/2016.

<https://supremo.vlex.es-vidSTS509/2016>, 10 de junio de 2016-
Jurisprudencia-VLEX

Marlon Tiberio Torres Rodas (2007). La protección de la intimidad en el
derecho tributario. Retrieved from:<https://ebookcentral.proquest.com>

Normativa nacional

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

Congreso de la República de Guatemala (1973). Código Penal, Decreto
17-73

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

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

Congreso de la República de Guatemala (2008). Ley de Acceso a la
Información Pública, Decreto 57-2008

Superintendencia de Administración Tributaria (2008). Código de Ética
para los funcionarios y empleados de la Superintendencia de
Administración Tributaria, Acta número 53-2008

Normativa internacional

Congreso constituyente (1917) Constitución Política de los Estados
Unidos Mexicanos

Congreso de los Estados Unidos Mexicanos (1981). Código fiscal de la
federación

Congreso de los Estados Unidos Mexicanos (2016) Ley Federal de
Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental