

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"ANÁLISIS JURÍDICO CONSTITUCIONAL SOBRE LAS SENTENCIAS DE
INCONSTITUCIONALIDADES DE CARÁCTER GENERAL DICTADAS POR LA CORTE DE
CONSTITUCIONALIDAD RELACIONADO CON EL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA PRIMERA
MATRÍCULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES"
TESIS DE GRADO

JUAN IGNACIO GUTIERREZ GULARTE
CARNET 11469-09

GUATEMALA DE LA ASUNCIÓN, AGOSTO DE 2018
CAMPUS CENTRAL

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"ANÁLISIS JURÍDICO CONSTITUCIONAL SOBRE LAS SENTENCIAS DE
INCONSTITUCIONALIDADES DE CARÁCTER GENERAL DICTADAS POR LA CORTE DE
CONSTITUCIONALIDAD RELACIONADO CON EL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA PRIMERA
MATRÍCULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES"

TESIS DE GRADO

TRABAJO PRESENTADO AL CONSEJO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

POR

JUAN IGNACIO GUTIERREZ GULARTE

PREVIO A CONFERÍRSELE

EL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

GUATEMALA DE LA ASUNCIÓN, AGOSTO DE 2018
CAMPUS CENTRAL

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR

RECTOR: P. MARCO TULIO MARTINEZ SALAZAR, S. J.
VICERRECTORA ACADÉMICA: DRA. MARTA LUCRECIA MÉNDEZ GONZÁLEZ DE PENEDO
VICERRECTOR DE INVESTIGACIÓN Y PROYECCIÓN: ING. JOSÉ JUVENTINO GÁLVEZ RUANO
VICERRECTOR DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA: P. JULIO ENRIQUE MOREIRA CHAVARRÍA, S. J.
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO: LIC. ARIEL RIVERA IRÍAS
SECRETARIA GENERAL: LIC. FABIOLA DE LA LUZ PADILLA BELTRANENA DE LORENZANA

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

DECANO: DR. ROLANDO ESCOBAR MENALDO
VICEDECANA: MGTR. HELENA CAROLINA MACHADO CARBALLO
SECRETARIO: LIC. CHRISTIAN ROBERTO VILLATORO MARTÍNEZ
DIRECTOR DE CARRERA: MGTR. ALAN ALFREDO GONZÁLEZ DE LEÓN
DIRECTOR DE CARRERA: MGTR. JUAN FRANCISCO GOLOM NOVA
DIRECTORA DE CARRERA: MGTR. ANA BELEN PUERTAS CORRO

NOMBRE DEL ASESOR DE TRABAJO DE GRADUACIÓN

MGTR. ANGEL ESTUARDO MENÉNDEZ OCHOA

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN

MGTR. JUAN FRANCISCO GOLOM NOVA

Angel Estuardo Menéndez Ochoa

ABOGADO Y NOTARIO

6A. AVENIDA "A" 14-62, ZONA 1

20. NIVEL OFICINA 10

AEMENENDEZ2001@YAHOO.COM

Guatemala, 12 de julio de 2018.

Honorable Consejo de la
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.
Universidad Rafael Landívar.
Ciudad.

Estimados señores:

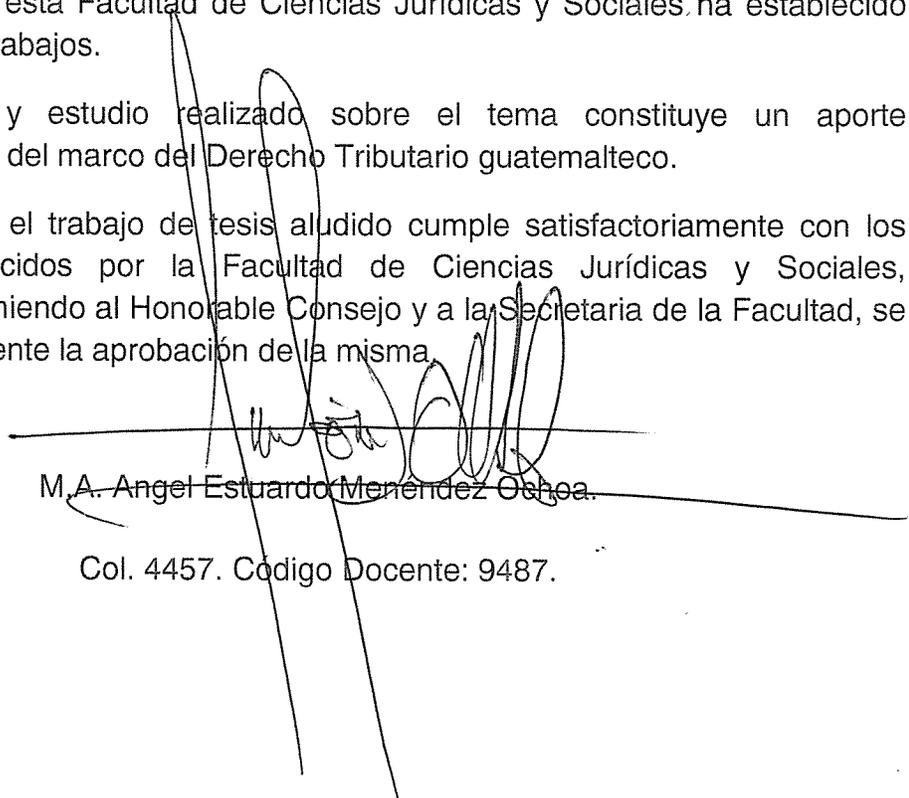
Oportunamente fui designado como asesor de tesis del estudiante **JUAN IGNACIO GUTIERREZ GULARTE**, CARNE:1146909, cuyo trabajo tituló "ANÁLISIS JURÍDICO CONSTITUCIONAL SOBRE LAS SENTENCIAS DE INCONSTITUCIONALIDADES DE CARÁCTER GENERAL DICTADAS POR LA CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD RELACIONADO CON EL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA PRIMERA MATRÍCULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES".

Asesoraré al señor Gutiérrez Gularte para la adecuada investigación y redacción del trabajo de tesis aludido, quien atendió el plan de investigación y los lineamientos que esta Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales ha establecido para este tipo de trabajos.

La investigación y estudio realizado sobre el tema constituye un aporte significativo dentro del marco del Derecho Tributario guatemalteco.

Al considerar que el trabajo de tesis aludido cumple satisfactoriamente con los requisitos establecidos por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, atentamente recomiendo al Honorable Consejo y a la Secretaria de la Facultad, se realice oportunamente la aprobación de la misma.

Muy atentamente.


M. A. Angel Estuardo Menéndez Ochoa.

Col. 4457. Código Docente: 9487.



Lic. Juan Francisco Golom Nova M.A.
Abogado y Notario

Guatemala 28 de agosto de 2018

Dr. Rolando Escobar Menaldo
Decano Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.
Universidad Rafael Landívar.

Estimado Dr. Escobar:

Conforme nombramiento, para ser Revisor de Fondo de la tesis de grado: « ANÁLISIS JURÍDICO CONSTITUCIONAL SOBRE LAS SENTENCIAS DE INCONSTITUCIONALIDADES DE CARÁCTER GENERAL DICTADAS POR LA CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD RELACIONADO CON EL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA PRIMERA MATRÍCULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES», del estudiante **JUAN IGNACIO GUTIÉRREZ GULARTE** carné: **11469-09** de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, rindo el presente informe:

1. He procedido a revisar el documento presentado por el estudiante Gutiérrez Gularte, del cotejo de referido documento se le sugirió elaborar una serie de readecuaciones y correcciones pertinentes las cuales ha entregado satisfactoriamente.
2. Hago constar que el documento final cumple en forma y en fondo con los prepuestos establecidos conforme la normativa académica vigente y el desarrollo capitular abarca los aspectos fundamentales para comprender la temática pretendida.
3. Cumplidos los requisitos tanto de forma como de contenido del trabajo de grado, en mi calidad de Revisor de Fondo y Forma, otorgo **DICTAMEN FAVORABLE** para que el sustentante **JUAN IGNACIO GUTIÉRREZ GULARTE** pueda solicitar la autorización para la publicación de su tesis de grado.

Sin otro particular me suscribo,

Atentamente,



Lic. Juan Francisco Golom Nova M.A.
Abogado y Notario

jfgolom@yahoo.es



Orden de Impresión

De acuerdo a la aprobación de la Evaluación del Trabajo de Graduación en la variante Tesis de Grado del estudiante JUAN IGNACIO GUTIERREZ GULARTE, Carnet 11469-09 en la carrera LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, del Campus Central, que consta en el Acta No. 07482-2018 de fecha 29 de agosto de 2018, se autoriza la impresión digital del trabajo titulado:

"ANÁLISIS JURÍDICO CONSTITUCIONAL SOBRE LAS SENTENCIAS DE INCONSTITUCIONALIDADES DE CARÁCTER GENERAL DICTADAS POR LA CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD RELACIONADO CON EL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA PRIMERA MATRÍCULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES"

Previo a conferírsele el grado académico de LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Dado en la ciudad de Guatemala de la Asunción, a los 29 días del mes de agosto del año 2018.

LIC. CHRISTIAN ROBERTO VILLATORO MARTÍNEZ, SECRETARIO
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
Universidad Rafael Landívar

DEDICATORIA

A mis Padres: Juan ignacio Gutierrez Bernard y Leonor Gularte Asturias quienes me han apoyado incondicionalmente durante toda mi vida. Y sin ellos no sería nada, este gran logro también es de ellos.

A mis hermanas: Andrea Gutierrez Gularte, a quien admiro y siempre me ha apoyado en esta travesía de estudiar la carrera de ciencias jurídicas y sociales y a Valeria Gutierrez Gularte que siempre esta cuando la necesito y me brinda su amor incondicional.

RESPONSABILIDAD: “El Autor será el único responsable del contenido y conclusiones de la presente tesis”.

INDICE

INTODUCCION.....

CAPITULO 1

1. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO TRIBUTARIO.....	1
1.1 Aspectos Generales.....	1
1.1.1 Principio de legalidad.....	2
1.1.2 Principio de igualdad.....	4
1.1.3 Principio de capacidad de pago.....	5
1.1.4 Principio de no Confiscación.....	6
1.1.5 Principio de Equidad y Justicia tributaria.....	7
1.1.6 Principio de No Doble o Múltiple Tributación.....	8

CAPITULO 2

2. JUSTICIA CONSTITUCIONAL.....	11
2.1 Aspectos Generales.....	11
2.2 Corte de Constitucionalidad de Guatemala	12
2.3 Garantías constitucionales.....	14
2.4 Inconstitucionalidades	15
2.4.1 Acción Inconstitucionalidad en caso concreto	16
2.4.2 Acción de inconstitucionalidad general	17
2.5 Proceso para llevar a cabo el planteamiento de una Acción de Inconstitucionalidad.....	18
2.6 Justicia Constitucional y los Principios Tributarios Constitucionales.....	19

CAPITULO 3

3. EL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA PRIMERA MATRÍCULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES.....	21
3.1 Antecedentes.....	21
3.2 Análisis del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre.....	21
3.2.1 Hecho generador del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre.....	22
3.2.2 Sujeto Pasivo.....	23
3.2.3 Exención.....	24
3.2.4 La base imponible y tipo impositivo.....	25
3.2.5 Liquidación del impuesto.....	29
3.2.6 Infracciones y sanciones.....	30
3.3 Derecho comparado del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres.....	31
3.3.1 Tipo Impositivo del Impuesto especial sobre determinados medios de transporte en España.....	32
3.3.2 Tipo Impositivo del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres en Guatemala	37
3.3.3 Análisis de la comparativa del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres.....	39

CAPITULO 4

4. ANÁLISIS JURÍDICO CONSTITUCIONAL SOBRE LAS SENTENCIAS EMITIDAS EN ACCIONES DE INCONSTITUCIONALIDAD DE CARÁCTER	
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

GENERAL DICTADAS POR LA CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD RELACIONADO CON EL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA PRIMERA MATRÍCULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES.....	41
4.1 Análisis del Expediente 2959-2012 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala.....	42
4.2 Análisis del Expediente 1051-2013 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala.....	48
4.3 Análisis del Expedientes 3810-2012, 2038-2014 y 7-2013 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala.....	52
4.4 Análisis y discusión de resultados.....	55
CONCLUSIONES.....	63
RECOMENDACIONES.....	65
REFERENCIAS.....	66

RESUMEN EJECUTIVO

Dentro de la presente investigación se realizó el análisis jurídico constitucional sobre las sentencias emitidas en acciones de inconstitucionalidad de carácter general dictadas por la Corte de Constitucionalidad relacionado con el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres contenido en el decreto del Congreso la República número 10-2012 “LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA”. Para determinar si la Corte de Constitucionalidad utiliza y aplica los principios tributarios constitucionales dentro de sus sentencias de inconstitucionalidad

En la presente tesis se analizaron los siguientes temas: A) Los principios tributarios constitucionales, B) La justicia constitucional, C) El decreto del Congreso de República de Guatemala 10-2012, específicamente de su libro II, Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, y D) El análisis de los expedientes 2959-2012, 3810-2012, 7-2013, 1051-2013, y 2038-2014 de la Corte de Constitucionalidad.

La realización del trabajo de investigación permite ahondar y tener mayor conocimiento acerca de la justicia constitucional, del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres y saber cuáles son los criterios e interpretación de los principios tributarios constitucionales que utiliza la Corte de Constitucionalidad dentro de sus sentencias de inconstitucionalidad.

INTRODUCCION

La Constitución Política de la República, crea las bases de la estructura político-jurídica del Estado, en las cuales todas las disciplinas del Derecho centran su apoyo, constituye un orden y un equilibrio; allí reposa la vida misma del propio Estado y la de sus habitantes.

Dentro de la Constitución Política de la República se reconocen los derechos y garantías de las personas; así como la organización jurídica y política del Estado y sus garantías constitucionales. Dentro de ella está establecido el poder tributario del Estado y como manifestación de este Poder Tributario del Estado, la Constitución obliga a los guatemaltecos a contribuir a los gastos públicos dentro de los límites de legalidad, justicia, equidad, capacidad de pago, prohibición de doble o múltiple tributación, no confiscatoriedad, igualdad, seguridad e irretroactividad.

Por lo cual dentro de la presente tesis se realizó un análisis del contexto jurídico tributario por lo cual se crea el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, establecido en el decreto del Congreso la República 10-2012 “LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA” así como analizar los elementos que la integran. También se realizó un análisis jurídico-doctrinal de como la Corte de Constitucionalidad de la República de Guatemala interpreta los principios constitucionales tributarios dentro de sus sentencias específicamente dentro de los expedientes números 2959-2012, 3810-2012, 7-2013, 1051-2013 y 2038-2014 en los cuales se presentan acciones de inconstitucionalidad general parcial en contra de determinados artículos del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, contenido en el decreto del Congreso la República número 10-2012 “LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA”.

El análisis de los fallos dictados por la Corte de Constitucionalidad es trascendental, ya que el citado tribunal es quien orienta, por medio de sus interpretaciones, el sentido y alcance de los preceptos plasmados en la Constitución Política de la República de Guatemala. Para esto se utilizará la modalidad de estudio de casos y análisis jurisprudencial.

El objetivo del estudio de casos y análisis de la jurisprudencia realizada a la Corte de Constitucionalidad consiste en identificar los distintos principios constitucionales tributarios utilizados, así como analizar los casos concretos sobre las inconstitucionalidades planteadas y saber que resolvió la Corte de Constitucionalidad de acuerdo con los principios tributarios constitucionales. Todo esto haciendo una revisión, sistematización y resumen del contenido de dichas acciones de inconstitucionalidad, así como una evaluación de la viabilidad de las mismas, fundados en los principios jurídicos tributarios incorporados en la Constitución, formales como el principio de legalidad, y materiales específicamente los de Justicia y Equidad Tributaria, principios rectores en que se apoyan los de Capacidad de Pago, Prohibición de Doble o Múltiple Tributación, de No Confiscación, Seguridad e Irretroactividad;

La presente investigación se divide en cuatro capítulos. En su capítulo uno se desarrolla el tema de los principios tributarios constitucionales, para establecer cuáles son estos principios y para qué sirven de conformidad con la doctrina y la Constitución Política de la República de Guatemala.

En el capítulo dos se desarrolla el tema de la justicia constitucional en donde se desarrolla a la Corte de Constitucionalidad, para saber que es, como está integrada y cuál es su función, esto es para entender y tener una idea de cuál es el tribunal que examina las inconstitucionalidades planteadas en Guatemala. También se realiza un análisis sobre las garantías constitucionales y como la justicia constitucional y los principios tributarios constitucionales están entrelazados.

En el capítulo tres se analiza el Decreto 10-2012 del Congreso de República de Guatemala, en su libro II el cual establece el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, para entender y conocer sus antecedentes, cuándo y por qué se creó además de analizar específicamente el impuesto antes mencionado y sus bases de recaudación. También dentro del presente capítulo se realiza el análisis jurídico comparativa entre el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres de

Guatemala y el Impuesto especial sobre determinados medios de transporte español.

En el capítulo cuatro se realiza un análisis de los expedientes 2959-2012, 3810-2012, 7-2013, 1051-2013, y 2038-2014 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala. El análisis realizado cuenta con un breve resumen de los argumentos realizados por el interponerte, un resumen de las alegaciones y de los considerandos de las sentencias estimatorias todo esto con la intención de concluir, si la Corte de Constitucionalidad resolvió de acuerdo con los principios tributarios constitucionales y con su propia la doctrina legal sobre el tema.

Dentro del capítulo cuatro tenemos el Análisis jurídico constitucional y discusión de resultados de las sentencias de inconstitucionalidades de carácter general dictadas por la Corte de Constitucionalidad relacionado con el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres.

El resultado final de la investigación constituye un aporte a la sociedad guatemalteca, en el cual se realizó un trabajo que contó con el análisis de jurisprudencia nacional en cuanto a los principios tributarios constitucionales.

CAPÍTULO 1

1.PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO TRIBUTARIO

Partiendo del considerado que el Derecho es una ciencia, y el Derecho Tributario es una rama del derecho público con autonomía propia, se hace necesario determinar cuáles son sus principios.

El Derecho Tributario se rige por principios que han sido enunciados, analizados y discutidos por diferentes autores y que a la fecha siguen teniendo la misma vigencia y aplicación desde cuando fueron creados, pudiéndose enumerar: el de Legalidad, Igualdad, Capacidad de pago, No Confiscación, Equidad y Justicia tributaria, No Doble o múltiple tributación; con motivo del presente trabajo, se analiza lo siguiente:

1.1 Aspectos Generales

Para comprender cuál es la finalidad de los principios dentro del Derecho Tributario es necesario determinar su concreta definición, ya que la existencia de estos principios tributarios es básica en todo Estado de Derecho.

“Los principios pueden ser considerados como marco regulatorio, en este caso del derecho tributario. Su génesis se puede remontar al derecho natural, o sea las normas puestas por la providencia en las que se tiene que ajustar la normativa legal. Son las normas comprendidas por la razón que deben ser fundamento del derecho positivo.”¹

También es básico mencionar lo que establece la legislación Guatemalteca, de esta manera y tomando como base los principios generales del derecho, el Artículo 4 del Código Tributario establece que “La aplicación, interpretación e integración de

¹ García Vizcaíno, Catalina. Derecho Tributario Consideraciones Económicas y Jurídicas Tomo I. Buenos Aires Argentina. Ediciones depalma 1996, Pag22

las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial”²

De tal manera, siendo la Constitución Política de la República de Guatemala nuestra carta magna, y que en ella están establecidos los principios constitucionales tributarios, los cuales representan los valores fundamentales y más importantes de nuestro ordenamiento jurídico, se procede a analizar detalladamente cada uno de ellos dentro de la presente tesis.

Estos principios constitucionales tributarios son los siguientes:

1.1.1 Principio de legalidad

Con el principio de legalidad, sin duda estamos ante uno de los principios fundamentales del derecho en general y del derecho tributario, ya que los impuestos deben ser justos y no arbitrarios, y estos impuestos deben de ser creados por el poder legislativo del estado.

Para el caso de Guatemala y según el Artículo 239 de la Constitución: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación”³

Juan Carlos Luqui, indica que: “el Principio de legalidad, es que el contribuyente sepa la manera cierta de por que paga el tributo, cómo y a quien debe pagarlo y hasta dónde alcanza el poder del Estado para exigir el monto que le reclama.”⁴

José Osvaldo Casás, señala que: “el principio de legalidad debe concebirse como un medio de aseguramiento y de garantía, para tener a raya el poder político,

² Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario, art 4

³ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art. 239

⁴ Luquin Juan Carlos. Derecho Constitucional tributario. Argentina. ediciones Depalma 1993. Página. 38

evitando que penetre en la esfera inviolable de la libertad y de los derechos individuales.⁵

Rodolfo Spisso, dice que “este principio está basado directamente en el aforismo latino *nullum tributum sine lege praevia*, el cual significa: no hay tributo sin ley que lo establezca. El referido precepto denota que solo la ley puede establecer la obligación fiscal, y por tanto solo la ley debe definir su alcance y límites, es decir la ley es la única que puede definir los hechos imposables en su acepción objetiva y también en su esfera subjetiva.”⁶

La Corte de Constitucionalidad con respecto a este principio indico lo siguiente: “El establecimiento de los tributos debe hacerse de conformidad con las normas guías de sus preceptos, tanto en su solemnidad: forma de ley; como en su contenido: circunscrito por las bases que la Constitución determina (...) El régimen constitucional guatemalteco no sólo prescribe el requisito de legalidad para la imposición de las cargas tributarias sino que exige que sus elementos esenciales (forma, contenido y alcances de la obligación) estén establecidos en la ley (...) la justificación jurídica e histórica del principio de legalidad o reserva de ley en materia impositiva, puesto que del Estado absoluto, que establecía la tributación de manera arbitraria, evoluciona al sistema democrático en el que se somete el poder al Derecho, quedando el legislativo limitado por lo que la misma Constitución prescribe.” [Fallo de once de septiembre de mil novecientos noventa y seis emitido en los expedientes acumulados ochocientos ochenta y seis, ochocientos ochenta y siete, ochocientos ochenta y nueve, novecientos cuarenta y cuatro y novecientos cuarenta y cinco- noventa y seis (886, 887, 889, 944 y 945 - 96)].⁷

Por consiguiente, el principio de legalidad, es uno de los principios jurídicos esenciales del Estado, este principio se refiere a que la autoridad tributaria tiene que

⁵ Casás, José Osvaldo. En "Estudios de derecho constitucional tributario" coordinado por García Belsunce, Horacio A. Argentina. Ediciones Depalma. 1994. Pág.154

⁶ Spisso, Rodolfo R. "Derecho Constitucional tributario, LexisNexis Argentina. S.A. Tercera edición. 2007 Pág. 269

⁷ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 317-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/825302.317-2013.pdf> Página visitada 20/08/2018

ser completamente ejercida por medio de normas legales de carácter general, abstractas, impersonales y derivadas del poder legislativo. Ósea corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos conforme a las necesidades del Estado.

1.1.2 Principio de igualdad

En materia tributaria, el principio de igualdad persigue una paridad en el requerimiento de las obligaciones y beneficios fiscales. Este busca también un mayor aporte de los ciudadanos que más ingresos generan, para luego, a través del gasto público, poner especial empeño en los requerimientos de aquellos sectores con necesidades insatisfechas.

La Constitución Política de la República de Guatemala en su Artículo 4 señala lo siguiente: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.”⁸

Con respecto a este principio la Corte de Constitucionalidad indico lo siguiente: “En materia tributaria las exenciones expresan la revelación de cargas impositivas o de deberes por circunstancias que la justifiquen en cada supuesto, atendiendo el principio de igualdad fiscal, entendido como el mismo trato que, las mismas condiciones, debe dars a las personas, siendo el caso cuando las importaciones están sujetas al pago de derechos arancelarios en que la verificación se relaciona con el pago correcto de impuestos, y, en supuestos diferentes cuando la importación temporal no origine esa carga, que hace irrelevante su verificación con fines contributivos.”⁹

⁸ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art. 4

⁹ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente números 615-99 y 642-99, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/791900.615-99%20y%20642-99.pdf> Página visitada 20/08/2018

Por consiguiente este sentido de igualdad en el campo tributario es garantizar a las personas la paridad de trato frente a la imposición de las cargas públicas independientemente de sus condiciones subjetivas.

1.1.3 Principio de Capacidad de Pago

Este es otro de los principios fundamentales del Derecho Tributario, y se ve determinado por la capacidad que tengan los contribuyentes para poder cumplir con sus cargas tributarias.

El Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala señala sobre el Principio de capacidad de pago que: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.”¹⁰. También el Artículo 135 inciso d) señala: “que son derechos y deberes de los guatemaltecos contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley.”¹¹

Pérez Royo, señala que “el principio de capacidad económica cumple en la mayoría de ordenamientos tres funciones esenciales, de fundamento de la imposición o de la tributación, de límite para el legislador en el desarrollo de su poder tributario y de programa u orientación para el mismo legislador en cuanto al uso de ese poder.”¹²

La Corte de Constitucionalidad indico sobre el principio capacidad de pago lo siguiente: “Este principio tributario garantizado por la Constitución, debe cobrar efectividad mediante la creación de impuestos que respondan de tal forma que, a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor y, de esta forma, el sacrificio sea igual. Para lograr un sistema justo y equitativo deben tomarse en cuenta las aptitudes personales y tomar en consideración las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica personal de cada contribuyente; para esto el legislador, debe fijar los parámetros que hagan efectivo este principio que limita el poder tributario del Estado, utilizando tarifas progresivas que

¹⁰ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art. 243

¹¹ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art. 135

¹² Pérez Royo, Fernando. "Derecho financiero y Tributario parte general" España. Civitas. undécima edición. 2001. Pág. 36

establezcan tipos impositivos mínimos y máximos, y a la vez, establecer exenciones que excluyan de la tributación a determinados sujetos y a determinados montos como mínimos vitales, y también debe contemplarse en la ley la depuración de la base imponible, excluyendo del gravamen, los gastos necesarios para poder producir la renta. El principio de capacidad de pago, también tiene como presupuesto la personalización del mismo.”¹³

Este principio al igual que el principio de igualdad busca que no existan grandes diferencias entre los pequeños y grandes contribuyentes, ya que depende de la carga tributaria que cada persona puede y debe soportar, dependiendo de esto así será su capacidad contributiva ante la administración tributaria, siempre y cuando el mismo sea justo y equitativo. Para esto deben considerarse varios factores como los ingresos, la riqueza, su posición económica entre otros para que se pueda aplicar este principio de capacidad de pago. Según este principio, los que poseen mayor ingreso o riqueza, pagan más impuesto, independientemente de los beneficios que reciban de los gastos públicos.

1.1.4 Principio de no Confiscación.

Este principio es uno de los derechos fundamentales de los contribuyentes. Ya que este es una prohibición al estado y a los legisladores de Guatemala. Este principio regula la forma de tributación dentro del país y la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 243 establece claramente que “...se prohíben los tributos confiscatorios.”¹⁴

José María Martín, señala que: “actualmente se considera que un impuesto directo es exorbitante o confiscatorio cuando lleva aparejado un desapoderamiento”.¹⁵

Según Villegas citado por César Iglesias Ferrer “la confiscatoriedad existe porque el Estado se apropia indebidamente de los bienes de los contribuyentes, al aplicar un gravamen en el cual el monto llega a extremos insoportables, desbordando así

¹³ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 167-1995, Inconstitucionalidad Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/791767.167-95.pdf> Página visitada 20/08/2018

¹⁴ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art. 243

¹⁵ Martín, José María. “Derecho Tributario general.” Argentina. Ediciones De palma, 2da edición.1995, Pág. 137

la capacidad contributiva de la persona, vulnerando por esa vía indirecta la propiedad privada e impidiéndole ejercer su actividad”¹⁶

La Corte de Constitucionalidad se ha manifestado de la siguiente manera: “Está claro que lo que se prohíbe es el impuesto confiscatorio, es decir, aquel impuesto excesivo, que produce efectos indeseables, que excede el límite de lo razonable o aquellos que sustraigan una parte sustancial de la propiedad o la renta. En este sentido se ha señalado que; en todo sistema constitucional donde se encuentren establecidos principios rectores del ejercicio del poder Tributario del Estado y se garantice los derechos fundamentales de los ciudadanos, las tributaciones confiscatorias pueden ser consideradas inconstitucionales, siendo el problema esencial, determinar desde el punto de vista jurídico cuando un impuesto puede considerarse confiscatorio.”¹⁷

De tal manera el principio de no confiscatoriedad consiste en proteger el derecho a la propiedad privada, ya que el legislador al momento de crear la ley no puede utilizar la tributación para apropiarse indirectamente de los bienes de los contribuyentes.

1.1.5 Principio de Equidad y Justicia tributaria

La Constitución Política de la República de Guatemala establece en su artículo 243 que “El sistema tributario debe ser justo y equitativo.”¹⁸. También establece en el artículo 239 que se deben “...decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria.”¹⁹

De tal manera señala José María Martín que “los tributos son equitativos siempre que no violen el derecho de propiedad individual, con lo cual el principio de equidad se identifica con el principio de no confiscatoriedad. En consecuencia, la equidad en

¹⁶ Iglesias Ferrer, César. Derecho Tributario. Dogmática general de la tributación. Lima Perú, Gaceta Jurídica, 2000, Pág. 251

¹⁷ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente Acumulado número 2947-2008 y 3108-2008, Inconstitucionalidad en Caso Concreto, <http://143.208.58.124/Sentencias/811459.2947%20y%203108-2008.pdf> Página visitada 20/08/2018

¹⁸ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art 243

¹⁹ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art 239

la tributación ha quedado subsumida en la garantía constitucional de la propiedad, tutelando la intangibilidad del patrimonio del contribuyente en una cuantía superior a la admitida jurisprudencialmente.”²⁰

Al respecto a este principio la Corte de Constitucionalidad indicó: “Para lograr un sistema justo y equitativo deben tomarse en cuenta las aptitudes personales y tomar en consideración las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica personal de cada contribuyente; para esto el legislador debe fijar los parámetros que hagan efectivo este principio que limita el poder tributario del Estado, utilizando tarifas progresivas que establezcan tipos impositivos mínimos y máximos, y a la vez, establecer exenciones que excluyan de la tributación a determinados sujetos y a determinados montos como mínimos vitales, y también debe contemplarse en la ley la depuración de la base imponible, excluyendo del gravamen los gastos necesarios para poder percibir la renta”. [Sentencia de fecha veinticuatro de abril de dos mil ocho, dictada dentro del expediente setecientos setenta y cinco – dos mil siete (775-2007)].”²¹

Por tanto, el propósito de nuestra constitución política es de lograr una efectiva justicia social, que los impuestos sean equitativos para todos los guatemaltecos.

1.1.6 Principio de No Doble o múltiple tributación

Este principio como su nombre lo indica, tipifica el impuesto que grave dos o más veces un mismo hecho generador, en el ordenamiento interno por el mismo Estado.

El Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala señala sobre el Principio de capacidad de pago que: “...Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.”²²

²⁰ Martín, José María. “Derecho Tributario General”, Argentina, Ediciones De palma, 2a. Edición, 1995, Pág. 101

²¹ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 317-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/825302.317-2013.pdf> Página visitada 20/08/2018

²² Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art. 243

Fonrouge señala que “existe doble o múltiple imposición, cuando las mismas personas o bienes son gravados dos o más veces por análogo concepto, en el mismo período de tiempo, por parte de dos o más sujetos con poder tributario”.²³

Gladys Monterroso explica:” que la misma se concreta cuando un mismo Sujeto Pasivo durante un mismo periodo fiscal es gravado por haber realizado un mismo hecho generador por uno o más Sujetos Activos ya sea que se trate del Gobierno Central o del Gobierno Local o Municipal, imponiendo el pago de dos o más tributos. Al fusionarse en un mismo acto los elementos de la Relación Jurídico Tributaria siguientes: Sujeto Pasivo, Hecho Generador, Elemento Temporal y Tributo, se configura la Doble Tributación.”²⁴

A lo expuesto, Tomás Soley Güell entabla que la “aplicación del principio de justicia, que debe regular el tributo, es la regla que aconseja evitar toda DOBLE IMPOSICIÓN. Existe ésta cuando la misma riqueza es gravada, a la vez, por dos Estados diferentes o por un Estado Federal y cualquiera de los Estados particulares que lo forman, o por el Estado Unitario y la provincia o el municipio.”²⁵

Al respecto a este principio la Corte de Constitucionalidad ha indicado que: “El artículo 243 constitucional prohíbe la doble o múltiple tributación. No obstante, contempla como excepción aquellos casos en que este hecho tributario provenga de leyes preexistentes al momento de ser promulgada la Constitución, admitiendo su coexistencia con la Ley Fundamental, pero, al mismo tiempo, impone al Estado la obligación de ir eliminando tales casos excepcionales en forma progresiva para no dañar al fisco. Esta forma progresiva permite dos acciones: la primera, la eliminación definitiva de uno de los impuestos coexistentes y la segunda, la modificación de esos tributos haciéndolos menos gravosos. Es obvio, por lo tanto, que no es admisible hacer más gravoso un impuesto, porque ese incremento no

²³ Giuliani Fonrouge, Carlos María, Derecho Financiero, Argentina, 5 edición, Ed. Depalma, 1993.pag.378

²⁴ Monterroso, Gladys. Fundamentos Tributarios. 2da. Edición. Guatemala. Comunicación Gráfica G&A. 2007. Pág. 64

²⁵ Soley Güell, Tomás, Elementos de Ciencia Hacendaria, tercera edición, Soley & Valverde editores, 1946, página 188

tendería a su eliminación progresiva sino que, por el contrario, agravaría la carga tributaria y constituiría un claro incumplimiento de la citada obligación del Estado.”²⁶

También la Corte de Constitucionalidad con respecto al mismo principio ha establecido lo siguiente: “La Ley Fundamental guatemalteca propugna por un sistema tributario justo, equitativo, estructurado conforme a la capacidad de pago de los contribuyentes. Por ello, como quedó dicho, prohíbe la doble o múltiple imposición, así como los tributos confiscatorios. (Artículos 239 y 243). No obstante ser poco usual que los textos constitucionales definan conceptos, no sucedió así en la Constitución de 1985 respecto del fenómeno impositivo que nos ocupa, porque, a tenor de lo establecido en el artículo 243, ese evento se presenta "cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario por el mismo evento o período de imposición." De esta suerte han quedado perfectamente delineados en el propio texto constitucional los parámetros que deben ser ponderados en la presente acción para establecer si existen o no las contradicciones constitucionales aducidas por el postulante.”²⁷

Este principio es de gran importancia en la legislación nacional, en virtud de que los tributos perderían su razón de ser y el sentido equitativo de las normas, si existiera esta doble o múltiple tributación. Es por esto que la Constitución Política de la República de Guatemala establece la prohibición a la realización de este acto.

²⁶ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente números 829-98, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/822262.829-98.pdf> Página visitada 20/08/2018

²⁷ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente números 829-98, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/822262.829-98.pdf> Página visitada 20/08/2018

CAPÍTULO 2

2.JUSTICIA CONSTITUCIONAL

Para entender la justicia constitucional y como la Corte de Constitucionalidad de la República de Guatemala interpreta los principios constitucionales tributarios dentro de las sentencias de inconstitucionalidad que se analizaran dentro de la presente investigación, es necesario analizar, entender y comprender que es la justicia constitucional, así como saber cuál es el órgano permanente que vela por esta justicia constitucional dentro de Guatemala.

2.1 Aspectos Generales

Se debe de entender a qué se le conoce como la justicia constitucional por lo cual el autor Juan Francisco Flores Juárez destaca que la justicia Constitucional es una “Expresión que modernamente alude a los mecanismos o instrumentos que el Derecho ha creado para garantizar la superioridad de la Constitución e implícitamente de los preceptos que dicta”.²⁸

Entendiendo la justicia constitucional se debe de conocer que la Constitución Política de la República de Guatemala crea las bases de la estructura político-jurídica del Estado, estableciendo los derechos y obligaciones de las personas, así también crea las instituciones fundamentales con las cuales se obtiene un orden y un equilibrio para el Estado. Este Orden debe de ser garantizado por una justicia constitucional.

Es por esto que los constituyentes crearon un mecanismo de control constitucional a través de un tribunal constitucional. Este control es aquel que ejerce la Corte de Constitucionalidad, para que la Administración Pública y otros órganos del Estado no violen sus actos, preceptos y garantías que la Constitución Política de la

²⁸ Flores Juárez, Juan Francisco, Constitución y justicia constitucional, Guatemala, Corte de Constitucionalidad,2005, pág. 73.

República garantiza. De esta manera se debe de analizar que es la Corte de Constitucionalidad en Guatemala.

2.2. Corte de Constitucionalidad de Guatemala.

Para entender que es un órgano constitucional o un tribunal constitucional el Jurista Eduardo Ferrer Mac-Gregor nos establece lo siguiente: “un tribunal constitucional es aquel órgano jurisdiccional, situado dentro o fuera de la esfera del poder judicial, cuya función material esencialmente consiste en la resolución de litigios o conflictos derivados de la interpretación o aplicación directa de la normativa constitucional.”²⁹

También Pablo Pérez Tremps Catedrático de Derecho Constitucional, establece que un Tribunal Constitucional es: “un órgano ad hoc, situado fuera del Poder Judicial, configurado como un órgano constitucional y dotado, en consecuencia, de una amplia autonomía organizativa y presupuestaria.”³⁰

La Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 268 con respecto a este órgano constitucional nos establece lo siguiente, “La Corte de Constitucionalidad es un tribunal permanente de jurisdicción privativa, cuya función esencial es la defensa del orden constitucional; actúa como tribunal colegiado con independencia de los demás organismos del Estado y ejerce funciones específicas que le asigna la Constitución y la ley de la materia”³¹

Por lo que la Corte de Constitucionalidad Guatemalteca, si cumple con los requisitos de un tribunal constitucional ya que es independiente de cualquier otro órgano del Estado, es permanente, tiene una naturaleza exclusivamente jurisdiccional y se somete únicamente a nuestra Constitución.

La Corte de Constitucionalidad de acuerdo con el Artículo 269 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se integra de la siguiente manera: Con cinco

²⁹ Ferrer Mac-Gregor, Eduardo, Los Tribunales Constitucionales en Iberoamérica, México, Fundap, 2002 pag. 35

³⁰ Pérez Tremps, Pablo, Tribunal Constitucional y Poder Judicial, Fundación Alternativas, 2003 Pág. 7

³¹ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art. 268

magistrados titulares cada uno de los cuales tendrá su respectivo suplente. Estos magistrados durarán en sus funciones cinco años siendo designados de la siguiente forma:

- a) Un magistrado por el pleno de la Corte Suprema de Justicia;
- b) Un magistrado por el pleno del Congreso de la República;
- c) Un magistrado por el Presidente de la República en Consejo de Ministros;
- d) Un magistrado por el Consejo Superior Universitario de la Universidad de San Carlos de Guatemala;
- e) Un magistrado por la asamblea del Colegio de Abogados.

Conjuntamente con la designación del magistrado titular, se hará la designación del respectivo suplente.

Es oportuno indicar cuál es la función de la Corte de Constitucionalidad y según la Constitución Política de la República de Guatemala y la Ley de Amparo, Exhibición Personal y Constitucionalidad, es la defensa del orden constitucional, así como de defender las garantías constitucionales que existen dentro de nuestro estado de Derecho, lo que se llama también orden constitucional.

La Constitución Política de la República de Guatemala nos indica claramente cuál es su función cuando en su artículo 268 establece lo siguiente: "...cuya función esencial es la defensa del orden constitucional;"³²

Estas funciones están establecidas de manera más específicamente en el Artículo 272 de la Constitución Política de la República de Guatemala y los Artículos 163, 164, 165, 191 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Siendo algunas de estas las siguientes:

³² Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985. art. 268

- a) Conocer en única instancia de las impugnaciones interpuestas contra leyes o disposiciones de carácter general, objetadas parcial o totalmente de inconstitucionalidad
- b) Conocer y resolver lo relativo a cualquier conflicto de competencia o de jurisdicción en materia de constitucionalidad.
- c) Conocer en apelación de todas las impugnaciones en contra de las leyes objetadas de inconstitucionalidad en casos concretos, en cualquier juicio, en casación, o en los casos contemplados por la ley de la materia.

2.3 Garantías Constitucionales.

Dentro de la Constitución Política de la República de Guatemala, en el título VI, están reguladas las garantías constitucionales y defensa del orden constitucional, siendo estas: la exhibición personal, el amparo y la inconstitucionalidad de las leyes en casos concretos y de carácter general.

Para entender un poco mejor estas garantías constitucionales, Buenaventura Echeverría, establece que: “Al tratar el origen y formación de las constituciones, las garantías constitucionales se establecieron para proteger a los ciudadanos contra los abusos del poder por parte de los gobernantes”.³³

Jorge García Laguardia, en su texto de Derecho Constitucional, las define a las garantías constitucionales como: “medios o mecanismos técnicos jurídicos, tendientes a la protección de la normativa constitucional, cuando sus disposiciones son infringidas, reintegrando el orden jurídico violado”³⁴

De acuerdo a lo establecido por los distintos tratadistas y en la Constitución Política de la República de Guatemala, se debe de entender que las garantías constitucionales son un conjunto de mecanismos jurídicos que velan por la defensa

³³ García Laguardia, Jorge Mario. La defensa de la constitución, Guatemala: USAC; Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, 1983. Pág. 26

³⁴ García Laguardia, Jorge Mario. Génesis del Constitucionalismo, Universidad de San Carlos de Guatemala, Editorial Universitaria de Guatemala, 1971. Pag. 70

y protección de las normas y principios constitucionales, estas garantías existen para que cuando se incumpla con las normas o los principios constitucionales estas puedan activarse para poder mantener un estado de derecho y así como cumplir con lo establecido en nuestra carta magna.

2.4 Inconstitucionalidades en Guatemala

Guatemala en su Constitución Política y en la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad reconoce dos clases de Inconstitucionalidad de Leyes la Inconstitucionalidad de las leyes en casos concretos y la Inconstitucionalidad de las leyes de carácter general. Estas inconstitucionalidades se pueden plantear de distintas formas, ya sean totales o parciales y de fondo o de forma, es total cuando se impugna la totalidad de la disposición y es parcial en los casos que se impugnan ciertos pasajes de la normativa, es de fondo cuando se ataca el contenido de la normativa y es de forma cuando se cuestiona el procedimiento para emitir la disposición o la legitimación del órgano creador.

Existen diferentes sujetos con legitimación para plantear las inconstitucionalidades según lo establecido en el artículo 134 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad son:

- a) La Junta Directiva del Colegio de Abogados actuando a través de su Presidente;
- b) El Ministerio Público a través del Procurador General de la Nación (ahora Fiscal General de la República);
- c) El Procurador de los Derechos Humanos en contra de leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que afecten intereses de su competencia;
- d) Cualquier persona con el auxilio de tres abogados colegiados activos

A continuación, se explicará y analizarán las garantías constitucionales que contemplan las leyes de Guatemala, en específico a las inconstitucionalidades en casos concretos y de carácter general, ya que estas garantías constitucionales son el pilar del estudio de caso a realizarse en los siguientes capítulos de la presente tesis.

2.4.1. Acción de Inconstitucionalidad en caso concreto

Esta inconstitucionalidad de la ley es una garantía constitucional, la cual se encarga de la interpretar y velar de que ninguna ley o reglamento que ya esté vigente o trate de entrar en vigencia, no contradiga ni vulnere los derechos establecidos dentro de la Constitución.

Angélica Yolanda Vásquez Girón nos dice que: “La Inconstitucionalidad en Caso Concreto es una garantía constitucional, que puede promoverse como acción, excepción o incidente, con el objeto de que se declare la inaplicabilidad de una norma ordinaria a un caso concreto, por ser incompatible con la Constitución Política de la República de Guatemala.”³⁵

También la Constitución Política de la República de Guatemala con respecto a la inconstitucionalidad en caso concreto en su artículo 266 establece que: “En casos concretos, en todo proceso de cualquier competencia o jurisdicción, en cualquier instancia y en casación y hasta antes de dictarse sentencia, las partes podrán plantear como acción, excepción o incidente, la inconstitucionalidad total o parcial de una ley. El tribunal deberá pronunciarse al respecto.”³⁶

Se establece entonces que, la garantía constitucional de inconstitucionalidad de leyes en casos concretos es una herramienta jurídica a través de la cual, dentro de un proceso judicial, quienes son partes de él pueden solicitar un control indirecto de constitucionalidad de normas, con el objeto de que sea declarada la inaplicación de

³⁵ Vásquez Girón, Angélica Yolanda, El Ocurso de Queja, Guatemala Corte de Constitucionalidad, 2005, pág. 30.

³⁶ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art:266

alguna de éstas normas por existir un caso concreto de inconstitucionalidad en su aplicación.

2.4.2 Acción de inconstitucionalidad general

La inconstitucionalidad general es el instrumento idóneo que existe en la legislación guatemalteca, para expulsar del ordenamiento jurídico leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total de inconstitucionalidad.

Roberto Molina Barreto ha establecido que la inconstitucionalidad general se ha previsto en el ámbito guatemalteco como “el control directo, abstracto y reparador de constitucionalidad, sobre las normas infraconstitucionales que conforman el ordenamiento jurídico. A través de dicho mecanismo se patentiza la misión de la Corte de Constitucionalidad como intérprete máximo y definitivo del contenido de la Carta Magna, pues a ella compete con exclusividad el conocimiento de este tipo de planteamientos.”³⁷

Roberto Molina Barreto también establece que “La acción de inconstitucionalidad de las leyes de carácter general es la garantía constitucional utilizada para tutelar el principio de supremacía constitucional, cuando una disposición legislativa o tratado de menor rango viole, disminuya, restrinja o tergiverse derechos que la Constitución Política de la República garantiza, para lo cual se declara su nulidad con efectos erga omnes.”³⁸

El artículo 267 de la Constitución Política de la República de Guatemala sobre las inconstitucionalidades de las leyes de carácter general establece que: “Las acciones en contra de leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan

³⁷ Molina Barreto, Roberto Constitución y Justicia Constitucional: Jornadas de Derecho Constitucional en Centroamérica. España, Consell Consultiu de la Generalitat de Catalunya, 2008. Pág 287

³⁸ Molina Barreto, Roberto, El papel de la jurisdicción constitucional en Guatemala en el desarrollo del constitucionalismo, en el marco del xxv aniversario de promulgación de la Constitución Política de la República, Opus Magna Constitucional Guatemalteco, Guatemala, Corte de Constitucionalidad.2010 Pág. 20

vicio parcial o total de inconstitucionalidad, se plantearán directamente ante el Tribunal o Corte de Constitucionalidad.”³⁹

Por lo tanto, la inconstitucionalidad de leyes de carácter general o directa, es la que pretende expulsar del ordenamiento jurídico una ley o una norma, por ser esta contraria a las disposiciones establecidas en la Constitución Política de la República.

2.5 Proceso para llevar a cabo el planteamiento de una Acción de Inconstitucionalidad:

Conforme al artículo 175 de la Constitución, ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la Constitución. Las leyes que violen o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas ipso jure. El instrumento constitucional para atacar las leyes violatorias de la Ley Fundamental, es la acción de inconstitucionalidad, que se plantea directamente ante la Corte de Constitucionalidad (artículo 267 de la Constitución).

El artículo 135 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, así como el Acuerdo 4-89 de la Corte de Constitucionalidad, obligan como requisito, que el promoviente de la inconstitucionalidad exprese en forma razonada y clara los motivos jurídicos en que descansa la impugnación.

El principio de supremacía constitucional, obliga al Congreso de la República a que su actuación se enmarque en las competencias y límites que la Constitución ha previsto; de tal manera que si la actividad de tal poder es contraria a ese mandato o se realiza sin cumplir los requisitos de forma establecidos, resulta procedente activar a la justicia constitucional con el objeto de restablecer y asegurar el régimen

³⁹ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 art:267

constitucional, a través de los mecanismos que establece la propia Constitución para defenderse, denominados Garantías Constitucionales.

Igualmente, la Corte de Constitucionalidad ha sostenido que el examen de la constitucionalidad puede comprender tanto las denuncias de ilegitimidad de las normas por vicios materiales como la de los actos legislativos por vicios formales.

El artículo 140 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, expresa que, cuando en la sentencia de la Corte de Constitucionalidad se declare la inconstitucionalidad total de una ley, reglamento o disposición de carácter general, éstas quedarán sin vigencia; y si la inconstitucionalidad fuere parcial, quedará sin vigencia en la parte que se declare inconstitucional. En ambos casos, dice la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, las normas dejarán de surtir efecto desde el día siguiente al de la publicación del fallo en el Diario Oficial.

2.6 Justicia Constitucional y los Principios Tributarios Constitucionales

La constitución de Guatemala a través de los principios constitucionales busca garantizar la seguridad y certeza del Derecho en el ámbito tributario;

Los principios de los tributos se han incorporado a los textos constitucionales, y al ser elevados a las categorías de carácter constitucional, pasan a ser un límite al poder tributario, razón por la que es necesario implementar en cada situación los principios fundamentales en la igualdad de derechos ante los tributos y que esta igualdad sea legal.

La Corte de Constitucionalidad con respecto a los principios tributarios constitucionales intenta una verdadera unificación de criterios y apego de la actividad de la Administración Tributaria. La Corte de Constitucionalidad a través de su jurisprudencia lograr una certeza jurídica para que existan menos confrontación en sus fallos y estos puedan ser mucho más eficientes a futuro pues evidentemente

hay una norma jurídica que le obliga a unificar criterios por “economía procesal”. Además, la Corte de Constitucionalidad también permite, fácilmente, la obtención de su jurisprudencia y doctrina legal, tanto para las partes, como para los jueces y magistrados.

Finalmente, la seguridad jurídica en materia tributaria se puede concluir como el derecho a tener certeza jurídica de que la Corte de Constitucionalidad va a aplicar los principios tributarios constitucionales.

CAPÍTULO 3

3.EL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA PRIMERA MATRÍCULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES.

Dentro del presente tesis se analizarán las acciones de inconstitucionalidad general parcial planteados en la Corte de Constitucionalidad contra algunos artículos del decreto del Congreso la República número 10-2012 “LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA” en donde se establece el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres. Por consiguiente, es de suma importante realizar el análisis de la ley en conflicto con la constitución y sobre todo del impuesto respectivo.

3.1 Antecedentes:

El Estado de Guatemala tiene como fin supremo la realización del bien común de todos los guatemaltecos. También tiene como mandato constitucional el de guardar conducta fraternal entre sí, de esta manera obliga a los guatemaltecos a contribuir a con los gastos públicos en forma equitativa.

Es por esto que, el Congreso de la República de Guatemala y las autoridades de turno, aprueban la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012, pretendiendo introducir reformas al sistema jurídico en materia tributaria, con el objeto de adecuar y sistematizar estas normas, de manera tal que pudiesen ser aplicadas por parte de los contribuyentes de forma más simplificada.

3.2 Análisis del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre:

Se crea el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, en sustitución a los Derechos Arancelarios a la Importación de vehículos, para que el Estado de Guatemala pueda gravar de mejor manera la primera

inscripción en el Registro Fiscal de Vehículos, los vehículos automotores terrestres nacionalizados, ensamblados o producidos en Guatemala.

Es por esto que se creó un hecho generador y con un mecanismo para establecer bases impositivas y un tipo impositivo, se busca reducir las malas prácticas en cuanto a la falsificación de documentos para reportar valores significativamente menores a los precios reales o de mercado con la finalidad de minimizar la cantidad por declarar y tributar.

El Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre está regulado por 11 artículos comprendidos entre el artículo 108 al artículo 118 de la Ley de Actualización Tributaria.

3.2.1 Hecho generador del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre.

Para comprender cuál es el hecho generador del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre se debe de saber exactamente qué significa, por lo cual José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González establecen que el hecho generador o hecho imponible es: “un hecho jurídico tipificado previamente en la ley fiscal, en cuanto síntoma o indicio de una capacidad contributiva y cuya realización determina el nacimiento de una serie de situaciones jurídicas subjetivas, de contenido no recíproco, avocadas a desembocar en una prestación de dar.”⁴⁰

También la Corte de Constitucionalidad de Guatemala ha indicado que: “El hecho generador de la relación tributaria o hecho imponible es la hipótesis contenida en la ley, la cual debe estar descrita en forma clara para poder conocer cuáles hechos o situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias. Esta descripción completa es tipificadora del tributo”⁴¹

⁴⁰ Pérez de Ayala, José Luis y Eusebio González, Curso de derecho Tributario, Tomo I, España, 2 edición editorial, Editorial de derecho reunidas S.A. pag193

⁴¹ Corte de Constitucionalidad de Guatemala; Expediente acumulados nos. 42-91, 43-91, 52-91; Inconstitucionalidad General; <http://143.208.58.124/Sentencias/823525.42-91.%2043-91%20y%2052-91.pdf>, Página visitada 15/12/2017

Por consiguiente, el hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

El hecho generador del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre según la ley es el siguiente: “El impuesto se genera con la primera inscripción en el Registro Fiscal de Vehículos, de los vehículos automotores terrestres nacionalizados, ensamblados o producidos en Guatemala.”⁴²

Por lo tanto, este impuesto afecta específicamente a la primera inscripción ya que nace con primera inscripción de los vehículos automotores terrestres nacionalizados, ensamblados o producidos en Guatemala que sean inscritos en el Registro Fiscal de Vehículos de Guatemala.

3.2.2 Sujeto Pasivo

Para Giuliani Fonrouge el sujeto pasivo es “la persona natural o jurídica que según la ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como sustituto del mismo”⁴³

El Código Tributario con respecto al sujeto pasivo establece lo siguiente: “el sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable”⁴⁴

Dentro de la ley de actualización tributaria en su artículo 110 se establece que: “El sujeto pasivo de este impuesto es toda persona individual o jurídica, ente o patrimonio que solicite la inscripción, a su nombre, de un vehículo automotor terrestre ante el Registro Fiscal de Vehículos.”⁴⁵

En este caso y tal como la ley lo establece el sujeto pasivo es cualquier tipo persona individual o jurídica que solicite a su nombre, que se registre un vehículo automotor

⁴² Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 “ley de Actualización Tributaria”, art 109.

⁴³ Giuliani Fonrouge, Carlos María, Derecho Financiero, Argentina, 5 edición, Ed. Depalma, 1993, Pag 404.

⁴⁴ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario, art 18.

⁴⁵ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 “ley de Actualización Tributaria”, art 110.

terrestre ante el Registro Fiscal de Vehículos, dependencia de la Superintendencia de Administración Tributaria.

3.2.3 Exención

Para entender que es la exención, Emilio Margáin indica que es: “una figura jurídica tributaria, en virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones imposables, por razones de equidad, de conveniencia o de política económica.”⁴⁶

Por su cuenta, Sainz de Bujanda definió la exención como: “una técnica impositiva que puede afectar a todos los elementos estructurales de la relación tributaria y que, con relación a la carga que la aplicación normal del tributo trae consigo se dirige a provocar un efecto desgravatorio, total o parcial, en beneficio de ciertas personas o respecto a determinados supuestos facticos”.⁴⁷

Por lo tanto, esta exención es la potestad del órgano legislativo de beneficiar a una o varias personas, que llenen los requisitos establecidos dentro de la ley, para que aun cuando realicen las actividades que constituyen hechos generadores no tenga la obligación de cumplir con la carga tributaria que se genere.

Dentro de la ley de actualización tributaria en su artículo 112 establece con claridad las personas que están exentas de pagar este impuesto, siempre y cuando cumplan con todos sus requisitos establecidos dentro de la ley. Las entidades y los organismos exentos son los siguientes:

- 1.El Estado y sus entidades descentralizadas y autónomas.
2. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
3. La Universidad de San Carlos de Guatemala y las demás universidades.

⁴⁶ Margáin Manautou Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano 19° Edición Actualizada, México, Editorial Porrúa, 2007 pág.303.

⁴⁷ Menéndez Moreno, Alejandro; Derecho Financiero y Tributario Parte General, Lecciones de Cátedra, 11° edición, España, Editorial Lex Nova, 2010, pág.197

4. Las Misiones Diplomáticas y sus funcionarios extranjeros.
5. Las Misiones Consulares y sus funcionarios extranjeros.
6. Los Cuerpos de Bomberos Voluntarios y Municipales
7. Los proyectos y programas de cooperación y asistencia prestada por otros Estados, Organismos Internacionales que tengan celebrados convenios o contratos con entidades del Gobierno de la República, que por disposición legal específica se les haya otorgado exención total del pago de impuestos, así como los funcionarios y expertos de estos programas y proyectos que no sean residentes en el país.

3.2.4 La base imponible y tipo impositivo

A) Base imponible:

En esencia, la base imponible es aquel monto determinable sobre el cual deberá aplicarse una cantidad porcentual, fijada por la ley, con el fin de calcular el monto total a liquidar en concepto de tributo.

En la Ley de Actualización Tributaria, en la primera parte del artículo 113 se establece cual es la primera forma de poder calcular la base imponible del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre y lo explica de la siguiente forma: “La base imponible del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, para vehículos automotores terrestres usados, es el valor consignado en la factura original emitida por el vendedor del vehículo en el exterior, siempre que ésta cumpla con los requisitos establecidos legalmente en el país de su emisión y que la autenticidad de dicha factura pueda ser verificada por la Administración Tributaria, además de presentar el título de propiedad del vehículo expedido por la autoridad competente del país de donde se exporta el mismo y documentar el pago del valor facturado, por los medios puestos a disposición por el sistema bancario tanto nacional como internacional. .”⁴⁸

⁴⁸ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria”, art 113

De conformidad con esta primera parte del artículo sobre que la base imponible del impuesto sea por el valor consignado dentro de la factura original, es una buena, sencilla y lógica manera de poder saber cuál es la base imponible y de esta manera poder realizar la inscripción en el Registro Fiscal de Vehículos, con esto se intenta solucionar una problemática que existe en Guatemala en la práctica y es el uso de facturas falsas o facturas con un valor exageradamente menor al valor de mercado de los vehículos, para que con esto se pueda pagar la menor cantidad posible del impuesto aludido y del impuesto al valor agregado.

Para esta problemática, la ley establece mecanismos antielusivos, ya que esta establece que para que no suceda esto la Administración Tributaria, deberá verificar la factura y comprobar que esta cumpla con todos los requisitos establecidos en ley. Por consiguiente, se debe velar y presionar a las autoridades tributarias para que cumplan con lo establecido dentro de la ley y así poder evitar estos tipos de engaños que lo único que le ocasionan al fisco es una pérdida en la recaudación tributaria.

Continúa el artículo antes mencionado estableciendo en su segunda parte lo siguiente: “En el caso de no cumplir con lo requerido en el párrafo anterior, la base imponible del impuesto será el valor del vehículo que figure en la tabla de valores imponibles que anualmente debe elaborar la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual deberá aprobar el Directorio de esa Superintendencia y publicar en el diario oficial y en la página de internet de la Administración Tributaria, en el mes de noviembre de cada año.”⁴⁹

Es muy importante que la Superintendencia de Administración Tributaria cumpla con lo establecido en este párrafo del artículo ya que esta tabla de valores imponibles es necesaria para aquellos vehículos que no cumplan con tener la factura original, ni toda la documentación necesaria y así puedan obtener su base imponible y puedan realizar su inscripción en el Registro Fiscal de Vehículos de Guatemala.

⁴⁹ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 “ley de Actualización Tributaria”, art 113

La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) por medio del diario oficial y su página de internet en el mes de noviembre de cada año, emite esta tabla de valores imponible de acuerdo con el tipo, marca, línea, centímetros cúbicos, cilindros, puertas, número de pasajeros, y tipo de combustible, así como con el tipo y valor de mercado de cada vehículo. Es por esto que dicha tabla de valores imponible debe elaborarse de la manera más completa posible para que los sujetos pasivos tengan los menores inconvenientes posibles.

Por último, el artículo antes mencionado, con relación a la base imponible establece lo siguiente:

Con respecto a los vehículos fabricados o ensamblados en el extranjero se establece lo siguiente: “Para vehículos terrestres nuevos, ensamblados o fabricados en el extranjero, la base imponible es el valor de importación definido como la adición del seguro y flete al valor del vehículo, reportado por los fabricantes o los importadores.”⁵⁰

La ley procura que la base imponible de los vehículos terrestres nuevos, ensamblados o fabricados en el extranjero sea de la manera certera estableciendo que esta será por su valor de importación más el valor del seguro y más el respectivo costo y valor del flete de cada vehículo.

Así también para con los vehículos fabricados o ensamblados en Guatemala el artículo establece lo siguiente: “Para el caso de los vehículos automotores terrestres nuevos, ensamblados o fabricados en Guatemala, la base imponible es el valor del vehículo consignado en la factura emitida por el ensamblador o el fabricante.”⁵¹

Con respecto a los vehículos nuevos, ensamblados o fabricados en Guatemala su base imponible es de acuerdo a la factura emitida por el fabricante, y en estos casos es labor de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) de verificar que

⁵⁰ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 “ley de Actualización Tributaria”, art 113

⁵¹ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 “ley de Actualización Tributaria”, art 113

estas compañías no realicen ningún tipo de fraude con sus facturas para que no se perjudique el interés fiscal.

b) Tipo impositivo

Diego González Ortiz establece que: “el tipo impositivo o tipo de gravamen, es la cifra, coeficiente o porcentaje que se aplica a la base liquidable para obtener como resultado la cuota íntegra, pudiendo ser específicos o porcentuales” ⁵²

Por lo cual se denomina tipo impositivo a aquel porcentaje definido y establecido en ley, el cual se aplicará sobre la base imponible y que resultará en el monto determinado a pagar por parte del sujeto obligado;

También se podría definir a el tipo impositivo como la tarifa que debe aplicarse a la base imponible para determinar el monto o cuantía del tributo.

La Ley de Actualización Tributaria en su artículo 114 establece cuales son los tipos impositivos aplicables a la base imponible. Estos se encuentran plasmados dentro de una tabla con la descripción de los diferentes vehículos y el porcentaje que le corresponde a cada uno. Estos distintos porcentajes varían desde el 5,10,15 y 20 por ciento dependiendo del tipo, la tracción, capacidad de personas y compuertas de los diferentes vehículos. De conformidad con esta disposición los sujetos pasivos al tener la base imponible deberán aplicar el porcentaje que le corresponda a su vehículo del tipo impositivo y eso será lo que deberá pagar para satisfacer el impuesto aludido.

Estos porcentajes de tipo impositivo están en su mayoría bien y acorde a la realidad del país, pero existen algunos en los cuales el porcentaje es muy bajo como por ejemplo que los vehículos automóviles para transporte de mercancías con carga máxima inferior o igual a 2.5 toneladas paguen únicamente el 5 por ciento y que Vehículos especiales para el transporte de personas en campos de golf y similares

⁵² González Ortiz, Diego, Universitat Jaume I. Castellón, “El Tributo” Tema I <http://www.google.com.gt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=51&cad=rja&uact=8&ved=0CBoQFiAAODI&url=http%3A%2F%2Focw.uji.es%2Fmaterial%2F5025%2Fraw&ei=U7s8VNKXNMIrgwShzoCAAw&usq=AFQiCNFvpFfizPor5-TVCquUKqJk4YOatg&bvm=bv.77161500.d.eXY> Página visitada: 28/02/2018

paguen el 20 por ciento, esto me parece un grave error del Congreso a la hora de emitir la ley ya que algunos vehículos deberían de pagar mucho más por su tamaño además este tipo de vehículos ocasionan un incremento en el congestionamiento vial y la contaminación del país. Por consiguiente, este tipo de porcentajes deberían de estar adecuado un poco más a este tipo de preocupaciones y no tener un vehículo de transporte de campo de golf pagando 20 por ciento mientras que los vehículos de carga pesada paguen únicamente el 5 por ciento.

3.2.5 Liquidación del impuesto

La liquidación del impuesto es un mecanismo que permite medir exactamente cuánto es el monto del tributo que un contribuyente o responsable debe pagar al Estado.

Con respecto a la liquidación del impuesto el artículo 115 de la Ley de Actualización Tributaria dice que: “La Administración Tributaria determinará el impuesto específico a la primera matrícula de vehículos automotores terrestres, multiplicando la base imponible por el tipo impositivo correspondiente al tipo del vehículo de que se trate. En el caso de los vehículos fabricados o ensamblados en el país, el contribuyente deberá presentar al registro fiscal de vehículos, la certificación de fabricación o de ensamblaje y la factura por la compra del vehículo.”

De esta manera se puede entender cómo se logra obtener el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre, y esto permite a la Administración Tributaria ser más eficiente en la administración, control y fiscalización de sobre esta clase de impuestos.

A partir de este momento la ley establece los procedimientos para la liquidación y pago del impuesto en su artículo 116. Este procedimiento es relativamente fácil de cumplir y no debería de existir algún inconveniente para su realización.

El procedimiento consiste en que luego de realizar el pago del Impuesto Sobre el Valor Agregado (IVA) el sujeto pasivo debe de presentar toda la documentación al Registro Fiscal de Vehículos dentro de los 3 días siguientes al pago. A partir de ese

momento la Administración Tributaria tendrá 10 días para verificar la autenticidad de los documentos y así poder determinar cuál es el impuesto específico a la primera matrícula de vehículos automotores terrestres que deberá pagar el sujeto pasivo, teniendo este 10 días para cumplirlo. De lo contrario la misma le establece infracciones y sanciones pertinentes.

3.2.6 Infracciones y sanciones

Guillermo Cabanellas de Torres establece que infracción se define como “Transgresión, quebrantamiento de una ley, pacto o tratado, o de una norma moral, lógica o doctrinal.”⁵³

Con respecto a la sanción Armando Porras y López nos la define como: “el castigo que la autoridad impone para quien viola una ley, haciendo lo que ella prohíbe o no haciendo lo que ella ordena.”⁵⁴

El Código Tributario con respecto a la infracción en su artículo 69 establece que es: “Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción sancionable por la Administración Tributaria, en la medida y con los alcances establecidos en éste Código y en otras leyes tributarias.”⁵⁵

Estas infracciones y sanciones que se imponen a las personas que no cumplen con lo establecido dentro de La ley de Actualización Tributaria en lo concerniente al Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres están establecidos en su artículo 118 el cual señala lo siguiente: “Los contribuyentes que no efectúen el pago del impuesto establecido en este libro, incurrirán en la infracción de omisión de pago de impuestos y se sancionará con multa de acuerdo con lo establecido en el Código Tributario, además del pago de los intereses respectivos. Si el contribuyente paga el impuesto fuera del plazo establecido en este libro, antes de ser detectado por la Administración Tributaria, le será aplicable la

⁵³ Cabanellas de la Torre, Guillermo, Diccionario Jurídico elemental, 18va edición, Argentina, Editorial Elíasata, 2006, Pág. 198

⁵⁴ Porras y López, Armando, Derecho Fiscal (Aspectos Jurídicos y Contables), 6ta. Edición, México, Manuel Porrúa, S.A., 1977, pág. 117

⁵⁵ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Código Tributario, art 68

sanción por mora indicada en el Código Tributario. Las infracciones a los deberes formales establecidos en este libro, se sancionarán de conformidad con el Código Tributario.”⁵⁶

De tal manera se puede observar que ley de actualización tributaria establece que toda persona que incurra en la infracción de omisión de pago de impuestos será sancionada con multa de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario. Estas infracciones y sanciones, serán para las personas que incumplan con el impuesto respectivo, así como incurrirán en mora aquellas personas que realicen el pago en un plazo extemporáneo.

3.3 Derecho comparado del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres.

El derecho comparado suele ser calificado como una disciplina o método de estudio del derecho que se basa en la comparación de las distintas soluciones que ofrecen los diversos ordenamientos jurídicos para los mismos casos planteados.

En ese sentido la Enciclopedia Jurídica Omeba indica que “La comparación es un método científico de investigación. Al proceso para descubrir y examinar las semejanzas y diferencias entre dos o mas sistemas jurídicos se denomina Derecho comparado. En realidad, el derecho comparado se define a si mismo con su propia denominación, es decir, con la del método de investigación que, dentro de sus características puede emplearse con diversos fines. El derecho comparado es sustancialmente experiencia, confrontación de los derechos diferentes: el método comparativo llevado al terreno de las ciencias jurídicas. De aquí proviene la afirmación de que el derecho comparado no es una disciplina independiente o una rama del derecho, no existen normas de derecho comparado, en igual sentido que existen las de derecho civil o penal. El derecho comparado no es una parte del Derecho positivo.”⁵⁷

⁵⁶ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 “ley de Actualización Tributaria”, art 118

⁵⁷ Derecho comparado, Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo VII, Argentina, Editorial Bibliografía Argentina, 1968. Pág. 40.

Partiendo de esto, dentro de la presente tesis se realiza la comparación del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres y el Impuesto de Matriculación de España.

Esta comparativa es importante para poder entender como los demás países aplican y estructuran sus impuestos de matriculación dentro de sus estados. España es uno de los países que tienen un impuesto de matriculación más avanzado por su forma de establecer su tipo impositivo, es por esto que la comparativa dentro del presente capítulo se realizara con el impuesto de matriculación español y el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres. Guatemalteco.

Dentro de Guatemala y España el impuesto se genera por un hecho generador muy parecido el cual es que se constituya la primera matriculación de los vehículos dentro del país. Pero existe una diferencia muy importante la cual radica en el Tipo Impositivo del impuesto, ya que en España se paga dependiendo de cuanto CO₂ sea expulsado del vehículo mientras que en Guatemala este tipo impositivo es dependiendo del tipo de vehículo. Por lo cual a continuación se analizará el tipo impositivo de cada país.

3.3.1 Tipo Impositivo del Impuesto especial sobre determinados medios de transporte en España

La ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales de España con relación al tipo impositivo del impuesto de matriculación de vehículos establece lo siguiente:

“Artículo 70. Tipo impositivo.

1. Para la determinación de los tipos impositivos aplicables se establecen los siguientes epígrafes:

Epígrafe 1.º

a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ no sean superiores a 120 g/km, con excepción de los vehículos tipo «quad» y de los vehículos comprendidos en los epígrafes 6.º, 7.º, 8.º y 9.º

b) Vehículos provistos de un solo motor que no sea de combustión interna, con excepción de los vehículos tipo «quad».

Epígrafe 2.º Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ sean superiores a 120 g/km y sean inferiores a 160 g/km, con excepción de los vehículos tipo «quad» y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

Epígrafe 3.º Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ no sean inferiores a 160 g/km y sean inferiores a 200 g/km, con excepción de los vehículos tipo «quad» y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

Epígrafe 4.º

a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ sean iguales o superiores a 200 g/km, con excepción de los vehículos tipo «quad» y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

b) Vehículos respecto de los que sea exigible la medición de sus emisiones de CO₂, cuando estas no se acrediten.

c) Vehículos comprendidos en las categorías N2 y N3 acondicionados como vivienda.

d) Vehículos tipo «quad». Se entiende por vehículo tipo «quad» el vehículo de cuatro o más ruedas, con sistema de dirección mediante manillar en el que el conductor va

sentado a horcajadas y que está dotado de un sistema de tracción adecuado a un uso fuera de carretera.

e) Motos náuticas. Se entiende por «moto náutica» la embarcación propulsada por un motor y proyectada para ser manejada por una o más personas sentadas, de pie o de rodillas, sobre los límites de un casco y no dentro de él.

Epígrafe 5.º

a) Vehículos no comprendidos en los epígrafes 1.º, 2.º, 3.º, 4.º, 6.º, 7.º, 8.º ó 9.º

b) Embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos, con excepción de las motos náuticas.

c) Aviones, avionetas y demás aeronaves.

Epígrafe 6.º Motocicletas no comprendidas en la letra c) del epígrafe 9.º cuyas emisiones oficiales de CO₂ no sean superiores a 100 g/km.

Epígrafe 7.º Motocicletas no comprendidas en la letra c) del epígrafe 9.º cuyas emisiones oficiales de CO₂ sean superiores a 100 g/km y sean inferiores o iguales a 120 g/km.

Epígrafe 8.º Motocicletas no comprendidas en la letra c) del epígrafe 9.º cuyas emisiones oficiales de CO₂ sean superiores a 120 g/km y sean inferiores a 140 g/km.

Epígrafe 9.º

a) Motocicletas no comprendidas en la letra c) de este epígrafe cuyas emisiones oficiales de CO₂ sean iguales o superiores a 140 g/km.

b) Motocicletas no comprendidas en la letra c) de este epígrafe cuyas emisiones oficiales de CO₂ no se acrediten.

c) Motocicletas que tengan una potencia CEE igual o superior a 74Kw (100 cv) y una relación potencia neta máxima, masa del vehículo en orden de marcha,

expresada en kw/kg igual o superior a 0,66, cualesquiera que sean sus emisiones oficiales de CO₂ (...)⁵⁸

Para comprender mejor el tipo impositivo del impuesto antes mencionado se realiza la siguiente tabla:

A) Impuesto de matriculación coches:

Tipo impositivo IEDMT	Emisiones CO ₂ (gramos / kilómetro)	Epígrafe
0%	Emisiones de CO ₂ ≤ 120 gr/km	1
4,75%	Emisiones de CO ₂ entre 120 y 160 gr/km	2
9,75%	Emisiones de CO ₂ entre 160 y 200 gr/km	3
14,75%	Emisiones de CO ₂ ≥ 200 gr/km	4
12%	Coches sin emisiones catalogadas de CO ₂ , embarcaciones de recreo y deportes náuticos, (salvo motos de agua) aviones, avionetas y demás aeronaves	5

⁵⁸Gobierno de España, Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes e Igualdad, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28741&tn=1&p=20121228#a70> Página visitada 20/08/2018

B) Impuesto de matriculación motos:

Tipo impositivo IEDMT	Emisiones CO2 (gramos / kilómetro)	Epígrafe
0%	Emisiones de CO2 \leq 100 gr/km	6
4,75%	Emisiones de CO2 entre 100 y 120 gr/km	7
9,75%	Emisiones de CO2 entre 120 y 140 gr/km	8
14,75%	Emisiones de CO2 \geq 140 gr/km	9

Básicamente lo que establece la legislación española es que entre una variable del 0 y el 14.75% se impondrá el Impuesto de Matriculación basado en las emisiones de CO₂ expulsadas por el vehículo. La tasa del Impuesto de Matriculación por lo tanto será mayor, en líneas generales, cuanto mayor sea el consumo de combustible del vehículo.

En España los vehículos eléctricos por ser no contaminantes no pagan este impuesto, con lo que se puede ver como España está buscando que las personas prefieran utilizar estos tipos de vehículos y de esta manera poder reducir su contaminación ambiental con este tipo de impuestos.

3.3.2 Tipo Impositivo del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres en Guatemala

En Guatemala el tipo impositivo del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres el cual está contenido en el libro segundo del Decreto número 10-2012 del Congreso la República, Ley de Actualización Tributaria se regula de la siguiente manera:

“Artículo 114. Tipo impositivo.

Los tipos impositivos aplicables a la base imponible establecida en el artículo anterior, son los siguientes:

Descripción	Tipo Impositivo
1. Vehículos de turismo y demás vehículos o automóviles diseñados principalmente para el transporte de personas con capacidad hasta de cinco personas incluido el conductor, con o sin tracción en las cuatro ruedas, de competencias deportivas, tricimotos (trimotos) y cuadr Ciclos (cuatrimotos)	20%
2. Carros fúnebres	20%
3. Vehículos con capacidad de transporte de seis a nueve personas, incluido el conductor, incluso con tracción en las cuatro ruedas, tres o cuatro puertas laterales, piso plano, y compuerta o puertas traseras	15%
4. Vehículos automóviles para transporte de diez o más personas, incluido el conductor	05%

5. Vehículos con tracción en las cuatro ruedas y caja de transferencia de dos rangos incorporada	15%
6. Ambulancias y camiones de bomberos	05%
7. Vehículos especiales para el transporte de personas en campos de golf y similares	20%
8. Volquetes automotores diseñados para utilizarlos fuera de la red de carreteras	05%
9. Tractores, incluidos los tractores (cabezales) de carretera	05%
10. Vehículos, automóviles para transporte de mercancías con carga máxima inferior o igual a dos punto cinco (2.5) toneladas	05%
11. Vehículos automóviles para transporte de mercancías con carga máxima superior a dos punto cinco (2.5) toneladas	05%
12. Vehículos cisternas, frigoríficos, y recolectores de basura	10%
13. Vehículos automóviles para usos especiales, excepto los concebidos principalmente para transporte de personas o mercancías (por ejemplo: vehículos para reparaciones (auxilio mecánico), camiones grúa, camiones hormigonera, vehículos barredera, vehículos esparcidos, vehículos taller, vehículos radiológicos)	20%
14. Vehículos híbridos y eléctricos para el transporte de personas, mercancías, frigoríficos, cisternas, recolectores de basura o usos especiales	05%

15. Motocicletas (incluidos los ciclomotores, bicimotos) y velocípedos equipados con motor de émbolo (pistón) alternativo de cualquier cilindrada	10
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

“59

La legislación guatemalteca establece porcentajes que varían desde el 5,10,15 y 20 por ciento dependiendo del tipo, la tracción, capacidad de personas y compuertas de los diferentes vehículos. De conformidad con esta disposición los sujetos pasivos al tener la base imponible deberán aplicar el porcentaje que le corresponda a su vehículo del tipo impositivo y eso será lo que deberá pagar para satisfacer el impuesto aludido.

3.3.3 Análisis de la comparativa del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres

Es importante resaltar que, para poder entender el derecho de un país, es necesario investigar la forma en que el mismo derecho se encuentra regulado en otras legislaciones,

Por consiguiente, después de analizar los dos tipos impositivos que existen se puede ver como el sistema español está mucho más avanzado que el guatemalteco ya que el derecho español prioriza no solo el derecho al medio ambiente sino también a la salud de los habitantes mientras en Guatemala con la ley actual no sucede esto. Hay que tomar en cuenta que Guatemala al momento de legislar el decreto del Congreso de República de Guatemala 10-2012, específicamente de su libro II, Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestre estableció una limitación de poder realizar la inscripción de vehículos automotores terrestres livianos que tengan más de 10 años de antigüedad. Por lo

⁵⁹ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 “ley de Actualización Tributaria”, art 114

que se ve que Guatemala si tuvo la intención de regular y apoyar el medio ambiente pero la Corte de Constitucionalidad dentro de su expediente 2959-2021 declaro inconstitucional esta prohibición. Esta sentencia será analizada en el capítulo siguiente, pero aquí es donde claramente se puede ver como Guatemala ha desaprovechado poder tener una legislación, con respecto a la primera matricula vehicular, de alto nivel como la española.

CAPÍTULO 4

4. ANÁLISIS JURÍDICO CONSTITUCIONAL SOBRE LAS SENTENCIAS EMITIDAS EN ACCIONES DE INCONSTITUCIONALIDAD DE CARÁCTER GENERAL DICTADAS POR LA CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD RELACIONADO CON EL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA PRIMERA MATRÍCULA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES.

A continuación, se realizará el análisis jurídico de sentencias emitidas en acciones de inconstitucionalidad de carácter general dictadas por la Corte de Constitucionalidad relacionadas con la ley que contiene el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres.

Las sentencias en donde la Corte de Constitucionalidad resuelve sobre el impuesto antes mencionado son los expedientes Numero 2959-2012, 3810-2012, 7-2013, 1051-2013 y 2038-2014.

Estas sentencias se eligieron ya que para realizar un buen análisis sobre la procedencia y fundamentación de las sentencias se debía de tomar en consideración todas las acciones de inconstitucionalidad planteados en contra del decreto del Congreso la República número 10-2012 “LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA” en donde se establece el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres y de esta manera determinar si es que la Corte de Constitucionalidad cumple con plasmar, dentro de sus sentencias, los principios tributarios constitucionales establecidos en la constitución.

El análisis que se efectuará en el presente capitulo contara con un breve resumen de los argumentos realizados por el interponerte, un resumen de las alegaciones y de los considerandos de las sentencias estimatorias esto con la intención de concluir, si la Corte de Constitucionalidad resolvió de acuerdo con los principios tributarios constitucionales mencionados en el primer capítulo de esta tesis. También se realizará un breve análisis sobre las sentencias desestimatorias.

4.1 Análisis del Expediente 2959-2012 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala.

Se promueve la acción de inconstitucionalidad general parcial en contra del párrafo primero, literales a), b) y c) del párrafo segundo del artículo 109 y párrafos primero y segundo del artículo 113 de Decreto 10-2012 del Congreso de la República, el cual contiene la Ley de Actualización Tributaria. Este artículo se encuentra transcrito dentro del 3 capítulo de la presente tesis.

RESUMEN DE LOS ARGUMENTOS REALIZADOS POR EL INTERPONERTE:

Esta acción fue promovida por Nelson Giovanni Escalante Meda.

El interponerte argumenta sobre el primer párrafo del artículo 109, estableciendo que este viola los artículos 2º y 3º de la Constitución Política de la República de Guatemala, los cuales consagran el principio de seguridad jurídica, debido a que este es irrazonable con la realidad jurídica que pretende normar. Estima también el interponerte que se infringió el artículo 239 literal a) del primer párrafo de la Constitución Política de la República de Guatemala, pues el hecho generador establecido en la ley, no implica un acto jurídico o económico que refleje la circulación de bienes o la obtención de rentas.

Continuando con sus argumentos el interponerte indica que también que se vulnera el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual consagra el principio de la prohibición a la doble o múltiple tributación, pues, aunque el impuesto en cuestión se genera con la primera inscripción en el Registro Fiscal de Vehículos, lo que realmente se grava es la importación de los vehículos automotores y esto ya está gravado por el Impuesto al Valor Agregado.

Con respecto de la literal a) y b) y c) del artículo 109 de la ley en cuestión el interponte considera que esta disposición viola los artículos 2º y 3º de la Constitución Política de la República de Guatemala, y establece que este violenta el principio de seguridad jurídica, porque no existe un fundamento lógico y razonable dentro la ley, así también argumenta dentro de sus alegatos que la disposición impugnada es contradictoria en el mismo artículo. También agrega que estas literales vulneran el artículo 4 de la Constitución el cual consagra el principio de igualdad jurídica, al establecer que la importación de vehículos previstos en esta norma no está sujeta a prohibición alguna. Y aprecia también que existe vulneración de los artículos 239 y 243 constitucionales, ya que atentan contra el principio de equidad y justicia tributaria.

Así también, el interponte argumento que los párrafos primero y segundo del artículo 113, también atentan contra los principios de igualdad jurídica y con el de equidad y justicia tributaria, consagrados en los artículos, 4º, 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

ALEGACIONES RELEVANTES

a) El Congreso de la República estableció: que la propia Constitución Política de la República de Guatemala establece que su régimen económico y social se fundamenta en principios de justicia social para alcanzar el desarrollo económico y social. Por lo que en ejercicio de las atribuciones y facultades que le confieren los artículos 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, emitió el Decreto 10-2012, estando este, por lo tanto, adecuado a las normas constitucionales y mantienen una coherencia con el ordenamiento jurídico.

b) El Ministerio de Finanzas Públicas manifestó: que el accionante incumple lo dispuesto en el artículo 135 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, así como que esta carece de sustento técnico y jurídico que

evidencie incongruencias entre los argumentos esgrimidos y las normas constitucionales que se aducen han sido violadas.

c) La Superintendencia de Administración Tributaria establece que en cuanto al primer párrafo del artículo 109 del artículo citado, este no vulnera el principio de equidad y justicia tributaria, consagrados en el artículo 239 constitucional. En cuanto al principio de prohibición a la doble o múltiple tributación, establecidos en el artículo 243 constitucional, no se aprecia su vulneración, pues en cuanto al impuesto cuestionado y el del valor agregado, no existe identidad en el hecho generador, en el sujeto pasivo ni en el período de imposición. Así también no vulnera el principio de igualdad, ni los de equidad y justicia tributaria, consagrados en los artículos 4º, 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, pues el legislador contempló la necesidad y conveniencia de diferenciar situaciones distintas y como consecuencia, darles un tratamiento diverso, atendiendo a intereses sociales que deben prevalecer.

d) El Ministerio Público estableció que: en los principios constitucionales tributarios de legalidad, equidad y justicia tributaria, no existe violación a los artículos 2º y 3º constitucionales. En cuanto al artículo 109 denunciado, tampoco incumplen el artículo 239 constitucional, toda vez que la normativa constitucional tributaria se fundamenta en los principios de legalidad y de capacidad de pago. Referente a la vulneración denunciada del artículo 243 constitucional, el Ministerio Público argumenta que no existe tal situación, pues el sistema tributario está basado en la capacidad de pago de los contribuyentes. En cuanto al artículo 113 denunciado el Ministerio Público aprecia que no vulnera el artículo 4º de la Constitución Política de la República de Guatemala, toda vez que el principio de igualdad se basa en la declaración de que todos los guatemaltecos son iguales ante la ley tributaria y la igualdad es la base de la obligación de contribuir a los gastos públicos.

DE LA SENTENCIA.

La Corte de Constitucionalidad declaró con lugar parcialmente la acción de inconstitucionalidad general parcial contra las literales a) y b) del segundo párrafo del artículo 109, y Sin lugar la acción de inconstitucionalidad general parcial promovida contra el párrafo primero y literal c) del segundo párrafo del 109 y, párrafos primero y segundo del artículo 113, y sus principales argumentos fueron:

a) La Corte de Constitucionalidad concluye con respecto al primer párrafo del artículo 109 lo siguiente: “el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, implica una carga impositiva al tráfico jurídico, de las personas que inscriban vehículos, nacionalizados, ensamblados o producidos en Guatemala en el Registro Fiscal de Vehículos y en el cual, se manifiesta una capacidad contributiva, por lo que la norma atacada en cuanto a la definición del hecho generador no es inconstitucional por no vulnerar el principio de legalidad consagrado en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.”⁶⁰

b) También la Corte de Constitucionalidad concluyo que el legislador si observó la prohibición establecida en el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en cuanto a la doble imposición o la doble tributación por lo cual no existe inconstitucionalidad al respecto.

c) La Corte de Constitucionalidad para el caso de las reguladas en las literales a) y b), estableció lo siguiente específicamente: “estas no tienen relación con el único fin del impuesto específico referido, pues si este es recaudatorio, no resulta coherente que el legislador haya establecido prohibición que limite tal fin, como también no es coherente que se hayan regulado prohibiciones para la importación, pues de acuerdo a la distinción referida en este fallo en cuanto a esa figura y la de

⁶⁰ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 2959-2012, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/822259.2959-2012.pdf>. Página visitada 10/01/2018

“inscripción”, la cual es el aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible en cuestión, y aquella (la importación), esta no se relaciona con el impuesto creado, por lo anterior esta Corte advierte que las prohibiciones reguladas en la literales referidas devienen contrarias al principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 2º de la Constitución Política de la República de Guatemala.”⁶¹ Es por esto que la Corte declara la inconstitucionalidad de estas literales.

d) La Corte de Constitucionalidad, en cuanto a esa literal c), no advierte vulneración a los principios denunciados por el accionante. También con respecto a los párrafos primero y segundo del artículo 113 del Decreto referido, la Corte establece que el postulante no manifestó una motivación concreta que permita apreciar las razones jurídicas por las cuales debe expulsarse tales apartados del ordenamiento jurídico. Por lo que, la Corte se encuentre imposibilitada de efectuar el análisis de fondo que permita evidenciar la inconstitucionalidad de la norma objetada.

ANÁLISIS DE LOS PRINCIPIOS

Considerando lo establecido en el primer capítulo de esta tesis de grado con respecto y de conformidad con la doctrina sobre los principios constitucionales tributarios, así como con lo establecido por la Corte de Constitucionalidad al realizar su análisis de su sentencia de inconstitucionalidad se puede determinar lo siguiente:

Con respecto el principio de legalidad, la Corte de Constitucionalidad realizó su análisis estableciendo que se consagra el principio de legalidad en materia tributaria desde un punto de vista normativo, el cual garantiza que la única fuente creadora de tributos es la ley, y que el Congreso de la República es el único que tiene la facultad exclusiva de decretar impuestos, arbitrios y contribuciones especiales. Por lo tanto, el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores

⁶¹ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 2959-2012, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/822259.2959-2012.pdf>. Página visitada 10/01/2018

Terrestres cumple con estar regulado en ley debidamente aprobada por el congreso además la ley regular de manera correcta, siguiendo los lineamientos y principios constitucionales tributarios todo lo correspondiente al hecho generador respectivo. Por consiguiente, la Corte de Constitucionalidad si cumple con el principio de legalidad.

Continuando con el análisis de los principios tributarios constitucionales, la Corte de Constitucionalidad se fundamenta de una manera muy acertada al establecer que no existe una doble o múltiple tributación ya que realiza una diferenciación dentro de la sentencia muy puntual entre el Impuesto del Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres por consiguiente estos impuestos no regulan el mismo hecho generador por lo cual el interponerte está totalmente erróneo en su análisis. Por lo que se puede concluir que la norma no es inconstitucional por cumplir con el principio constitucional tributario de no doble o múltiple tributación

Ahora bien, se puede observar como la Corte de Constitucionalidad con respecto de las literales a), b), toma en cuenta los alegatos del accionante, y dándole la razón logra establecer que el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres está violentando el principio de seguridad jurídica. Por lo tanto, el interponerte logra establecer que las literales a), b), son inconstitucionales y que el Congreso incumplió con los principios constitucionales tributarios por lo cual la Corte de Constitucionalidad decide expulsar estos incisos del ordenamiento jurídico.

Con respecto a los párrafos primero y segundo del artículo 113, la Corte aprecia que existe una deficiencia técnica contenida en tales argumentos, pues el accionante omitió efectuar el razonamiento jurídico necesario y suficiente que incluya el análisis comparativo entre la norma impugnada (párrafos primero y segundo del artículo 113)

4.2 Análisis del Expediente 1051-2013 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala.

La acción de inconstitucionalidad general parcial fue promovida contra los artículos 8, numeral 3; 11, numeral 1; 21, numeral 22; 72, inciso b) y 112 del Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria.

Para efectos de la presente tesis solo se estará analizando lo específico sobre el artículo 112 el cual se encuentra en el libro II del decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, de la Ley de Actualización Tributaria concerniente al Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres. Este artículo se encuentra transcrito dentro del 3 capítulo de la presente tesis.

RESUMEN DE LOS ARGUMENTOS REALIZADOS POR EL INTERPONERTE:

Esta acción fue promovida por la entidad Cámara Guatemalteca de la Educación, por medio de su Representante Legal, Mario Rafael Arriaga Martínez. El interponerte establece que dentro de la ley no se contempló a los centros educativos privados como sujetos exentos del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, lo cual es atentatorio de los artículos 4º, 44, 73, 175, 204 y 230 constitucionales, por haberlos discriminado abiertamente en su perjuicio.

ALEGACIONES RELEVANTES

a) El Congreso de la República de Guatemala: establece que tomando en consideración que los argumentos del postulante son evidentemente subjetivos, debe mantenerse los principios democráticos de conservación de los actos políticos e in dubio pro legislatoris, y consecuentemente declarar sin lugar la inconstitucionalidad planteada. Solicitó que al resolver se declare sin lugar la presente acción.

b) El Ministerio de Finanzas Públicas que: la ley está dentro del límite del poder tributario y en coherencia con el principio de legalidad y de capacidad de pago establecidos en los artículos 239 y 243 de la Constitución, pues los vehículos no tipifican actividad como centros de cultura de los centros educativos privados. Solicitó que la acción de inconstitucionalidad general parcial sea declarada sin lugar.

c) La Superintendencia de Administración Tributaria: atinente al artículo 112 denunciado, establece que no existe ninguna norma constitucional que fundamente la pretendida inconstitucionalidad alegada y de ninguna manera se puede aceptar la afirmación de que existe una "exclusión arbitraria y discriminatoria no razonable" en la norma impugnada. Solicitó que la acción de inconstitucionalidad general parcial sea declarada sin lugar.

D) El Ministerio Público estableció lo siguiente: "que jurídicamente no es posible declarar la inconstitucionalidad de las normas impugnadas, atendiendo a la argumentación en la que se apoya el solicitante, ya que ha sido omiso respecto a exponer en forma razonada y clara la fundamentación que sustenta la viabilidad de su pretensión; de la lectura de los planteamientos introductorios se concluye que el accionante no realizó la labor de parificación correspondiente entre la norma que se tacha de inconstitucional, con aquella o aquellas del texto supremo de las que se denuncia infracción, lo que inviabiliza el examen de fondo que se pretende. Solicitó que la acción de inconstitucionalidad general parcial sea declarada sin lugar"⁶²

DE LA SENTENCIA.

La Corte de Constitucionalidad, con base en lo considerado y leyes citadas, resuelve: I) Sin lugar la acción de inconstitucionalidad general parcial promovida por Cámara Guatemalteca de la Educación, por medio de su representante legal Mario

⁶² Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 1051-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/825204.1051-2013.pdf>. Página visitada 11/01/2018

Rafael Arriaga Martínez, contra los artículos 8, numeral 3; 11, numeral 1; 21, numeral 22; 72, inciso b) y 112 del Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria. y sus principales argumentos sobre el artículo 112 los siguientes:

a) La Corte de Constitucionalidad establece lo siguiente: “que al conocer el planteamiento de la inconstitucionalidad general, se constituye como contralor de la constitucionalidad de las normas, por lo que de ser acogidos los argumentos sobre su procedencia, expulsa del ordenamiento jurídico las normas que resulten inconstitucionales, con lo cual se constituye en un “legislador negativo” con relación a aquéllas que por contener los vicios denunciados, son declaradas inconstitucionales; en ese sentido, no es congruente con las facultades de la Corte de Constitucionalidad en este tipo de garantía, la inconformidad de la accionante en cuanto a que declare la inconstitucionalidad de las normas cuestionadas y con ello se incorpore a los beneficios fiscales a las personas que presten servicios de educación privada.”⁶³

b) La Corte también señala y explica dentro la sentencia lo siguiente: “existe un principio de legalidad tributario el cual se encuentra regulado en el artículo 239, el cual define que la única fuente creadora de tributos puede ser la “ley”, estableciendo que es potestad exclusiva del Congreso de la República decretar impuestos, arbitrios y contribuciones especiales, así como determinar las bases mínimas de recaudación, dentro de las cuales se encuentran los beneficios tributarios que la accionante pretende gozar, y que forman parte de la estructura propia de los tributos en cuestión (sobre la renta y de primera matrícula de vehículos terrestres)”⁶⁴

c) Por lo anterior, la Corte de Constitucionalidad analiza lo siguiente: “el Tribunal no está facultado para declarar en beneficio de los centros educativos privados, los

⁶³ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 1051-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/825204.1051-2013.pdf>. Página visitada 11/01/2018

⁶⁴ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 1051-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/825204.1051-2013.pdf>. Página visitada 11/01/2018

bases de recaudación de “exenciones” o “deducciones” establecidos para otras situaciones, no pudiendo la Corte de Constitucionalidad hacer la equiparación que Pretende la accionante, pues de hacerlo estaría modificando sustancialmente las bases de recaudación de los impuesto en mención, arrogándose facultades legislativas que no tiene y que corresponden al Congreso de la República; además el expulsar del ordenamiento jurídico las normas denuncias no anula la inconformidad de la cámara accionante, pues igualmente seguiría sin gozar de los beneficios fiscales referidos, y haría que las situaciones reguladas en las normas atacadas quedarían sin una cobertura legal, por lo anterior esta Corte no puede acceder a lo solicitado”.⁶⁵

ANÁLISIS DE LOS PRINCIPIOS

Como bien señala la Corte de Constitucionalidad, por ser un tribunal constitucional, cuya función es la defensa del orden constitucional, así como de defender las garantías que imponen un orden al Estado de Derecho, ellos no puede realizar las acciones que le solicita el interponerte, siendo estas la de agregar a las exenciones del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres a los centros educativos, ya que estas atribuciones le pertenecen exclusivamente al Congreso de la República al momento de decretar la ley.

De conformidad con lo anterior está más que claro que la inconstitucionalidad general parcial no podría tener una base constitucional. Además, la Corte de Constitucionalidad establece muy acertadamente que expulsar del ordenamiento jurídico a la norma denunciada no anularía la inconformidad de la cámara accionante, ya que seguirían sin poder optar a la exención establecida dentro de la ley. Por consiguiente, el tribunal si está utilizando los principios constitucionales tributarios dentro de la sentencia en específico el principio de legalidad.

⁶⁵ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 1051-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/825204.1051-2013.pdf>. Página visitada 11/01/2018

4.3 Análisis del Expedientes 3810-2012, 2038-2014 y 7-2013 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala.

Con respecto a los siguientes expedientes, son inconstitucionalidades de carácter general con sentencias desestimatorias, dictadas por la Corte de Constitucionalidad. Por lo cual solo se realizará un análisis en conjunto y breve, ya que estas sentencias no cumplen con los requisitos mínimos según la Corte de Constitucionalidad. Es por esto que para efectos de esta tesis de grado no se entran a conocer estos expedientes y no se realiza un análisis más a fondo ya que la Corte de Constitucionalidad nunca entra a conocer si cumplen con los principios tributarios constitucionales.

Dentro de las sentencias antes mencionadas se encuentra el Expediente 3810-2012 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala en donde se promovió la acción de inconstitucionalidad general parcial contra el artículo 114, numeral 9, del Decreto 10-2012 del Congreso de la República, “Ley de Actualización Tributaria”

También está el Expediente 2038-2014 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala en donde se promovió la acción de inconstitucionalidad general parcial del artículo 114, numeral 9, del Decreto 10-2012 del Congreso de la República, “Ley de Actualización Tributaria”

Y el Expediente 7-2013 de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala en donde se promueve acción de inconstitucionalidad contra el Decreto 10-2012 del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria, en las normas siguientes: a) Libro I, artículos 4, numeral 1. RENTAS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS, inciso i; numeral 2. RENTAS DEL TRABAJO, inciso b; numeral 3. RENTAS DE CAPITAL, incisos a, b y c; 5, 17 y 72; b) Libro II, artículos 109, incisos a y b, y 114; c) Libro III, artículos 123, 124, 129, 131 y 133; d) Libro IV, artículo 153, quinto párrafo, numeral 1; y, e) Libro V, artículo 159. Para efectos de la presente tesis únicamente se tomará en cuenta lo relacionado al artículo 109 incisos a y b, y 114 que se encuentra en el

libro II del decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, de la Ley de Actualización Tributaria con respecto al Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres.

DE LA SENTENCIA.

La Corte de Constitucionalidad declaró sin lugar las inconstitucionalidades planteadas ya que estimo lo siguiente:

Expediente 3810-2012: La Corte de Constitucionalidad estableció que: “si bien el accionante cumple con dos de los requisitos necesarios, citando en forma precisa la norma jurídica que se cuestiona su constitucionalidad, así como la enunciación de los preceptos constitucionales que estima violados, no lo hace en cuanto a un requisito esencial como lo es la tesis del planteamiento,”⁶⁶

La Corte de Constitucionalidad también estableció que: “existe una deficiencia técnica contenida en tales argumentos, pues el accionante omitió efectuar el razonamiento jurídico necesario y suficiente que incluya el análisis comparativo entre la norma impugnada (numeral 9 del artículo 114) con las constitucionales que señala como violadas, toda vez que los indicados no sustituyen la ausencia la tesis en cuanto a la cuestionada. Es decir, el postulante no manifestó una motivación concreta que permita apreciar las razones jurídicas por las cuales debe expulsarse tal apartado del ordenamiento jurídico nacional, que dentro de la estructura de la Ley, regula lo relativo al tipo impositivo (tasa) que sirve para liquidar (determinar la cuota respectiva) del impuesto que se debe pagar en relación con los tractores”⁶⁷

Expediente 2038-2014: La Corte de Constitucionalidad después de analizar lo establecido que en la impugnación del accionante: “aprecio que existe una

⁶⁶ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 3810-2012, Inconstitucionalidad General Parcial <http://143.208.58.124/Sentencias/822559.3810-2012.pdf> Página visitada 12/01/2018

⁶⁷ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 3810-2012, Inconstitucionalidad General Parcial <http://143.208.58.124/Sentencias/822559.3810-2012.pdf> Página visitada 12/01/2018

deficiencia técnica contenida en tales argumentos, pues el accionante omitió efectuar el razonamiento jurídico necesario y suficiente que incluya el análisis comparativo entre la norma impugnada (numeral 9. del artículo 114) con las constitucionales que señala como violadas, toda vez que los indicados no sustituyen la ausencia de la tesis en cuanto a la cuestionada.”⁶⁸

Por consiguiente, la Corte de Constitucionalidad determina: “que si bien el accionante cumple con dos de los requisitos necesarios, citando en forma precisa la norma jurídica que se cuestiona su constitucionalidad, así como la enunciación de los preceptos constitucionales que estima violados, no lo hace en cuanto a un requisito esencial como lo es la tesis del planteamiento.”⁶⁹

Expediente 7-2013: La Corte de Constitucionalidad establece que: “que el accionante no cumple con el principio dispositivo típico, es decir, no plantea una confrontación jurídica, clara y razonada (en abstracto) de cada uno de los supuestos contenidos en los incisos impugnados con respecto a cada uno de los principios, supuestos o derechos contenidos en los tres artículos constitucionales referidos, los que pudieran ser coincidentes o totalmente distintos, según sea pertinente, y que, en todo caso, deben ser evidenciados por parte de aquel.”⁷⁰ En virtud de lo anterior la Corte de Constitucionalidad indica que: “al no concurrir los elementos ni argumentos indispensables en la tesis presentada y que no realiza un planteamiento en abstracto, lo cual evidencia falta de claridad y precisión respecto a la pretensión del accionante, la Corte estima que esas deficiencias no pueden ser subsanadas de oficio, lo que impide realizar el examen de inconstitucionalidad pretendido.”⁷¹

⁶⁸ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 2038-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/828684.2038-2013.pdf> Página visitada 13/01/2018

⁶⁹ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 2038-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/828684.2038-2013.pdf> Página visitada 13/01/2018

⁷⁰ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 7-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://200.35.179.204/Sentencias/822916.7-2013.pdf> Página visitada 28/12/2017

⁷¹ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 7-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://200.35.179.204/Sentencias/822916.7-2013.pdf> Página visitada 28/12/2017

ANÁLISIS SENTENCIAS DESESTIMATORIAS:

Para estos casos los interponentes no cumple según la Corte de Constitucionalidad con establecer dentro de sus alegatos con plantear confrontación jurídicas claras y razonadas, así como establecer razonamientos jurídicos necesarios y suficientes que incluya el análisis comparativo. Es por esto que dentro de las sentencias no se entran a conocer principios constitucionales tributarios y estas sentencias se basan en análisis procesales indicando por qué se declara sin lugar. Por consiguiente, estas sentencias solo fueron mencionadas por tratarse de inconstitucionalidades generales en contra del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres el cual está siendo analizado en la presente tesis.

4.4 Análisis y discusión de resultados

La Constitución Política de la República de Guatemala crea las bases de la estructura político-jurídica del Estado, estableciendo los derechos e instituciones fundamentales en las cuales se crea un orden y un equilibrio para el Estado, es allí donde reposa la vida misma del propio Estado y la de sus habitantes.

Es por esto que como ciudadanos de Guatemala debemos velar por que la Corte de Constitucionalidad aplique dentro de sus sentencias la soberanía delegada a ella por el pueblo de Guatemala de una manera correcta además de verificar que dentro de sus sentencias se apliquen los valores, normas del ordenamiento jurídico y principios constitucionales establecidas dentro de nuestra Constitución Política de la República.

Nuestra constitución obliga a los guatemaltecos a contribuir a los gastos públicos dentro de los límites de legalidad, justicia, equidad, capacidad de pago, prohibición de doble o múltiple tributación, no confiscatoriedad, igualdad, seguridad e irretroactividad.

De esta manera para poder lograr ese objetivo el estado incorporo al ordenamiento jurídico el decreto del Congreso la República 10-2012 “LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA”.

Dentro de la ley antes mencionada se estableció el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres. El hecho generador de este impuesto se genera con la primera inscripción en el Registro Fiscal de Vehículos, de los vehículos automotores terrestres nacionalizados, ensamblados o producidos en Guatemala.

Muchas personas e instituciones estuvieron en desacuerdo con el impuesto antes mencionado sosteniendo que esta ley les ocasionaría un daño y les violentaría sus derechos constitucionales.

En Guatemala existe distintos mecanismos de defensas constitucional dentro de los cuales una de ella es la inconstitucionalidad de carácter general.

Estas inconstitucionalidades de carácter general se deben presentar ante la Corte de Constitucionalidad de Guatemala el cual es un tribunal, de rango constitucional, independiente de cualquier poder público, y su objetivo fundamental es garantizar los principios, derechos y obligaciones establecidos dentro de la constitución que protegen a las personas, al estado y garantizar los derechos fundamentales.

Por lo tanto en la presente investigación se hizo un análisis jurídico, doctrinal sobre las acciones de inconstitucionalidad general parcial en contra de determinados artículos del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, contenidos en el decreto del Congreso la República número 10-2012 “LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, para saber si la Corte de Constitucionalidad aplica de una manera correcta los principios tributarios constitucionales establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala.

Es por esto que, en el transcurso de este trabajo, se han incorporado a su contenido varias sentencias emitidas por la Corte de Constitucionalidad. Dentro de las cuales, después de haber realizado el análisis dentro del presente capítulo, se pudo concluir lo siguiente:

a) En la sentencia del expediente 2959-2012 la Corte de Constitucionalidad realiza una interpretación de los distintos principios tributarios constitucionales al dictar sentencia. La Corte al analizar cada uno de los argumentos del interponerte y aplicando lo establecido dentro de nuestra constitución de forma coherente y precisa, declaró con lugar parcialmente la acción de inconstitucionalidad general parcial. La Corte declara inconstitucional las literales a) y b) del segundo párrafo del artículo 109 de la ley de Actualización Tributaria en donde se establecía y regulaba la prohibición de la inscripción de los vehículos dependiendo de su cantidad de años y de su cantidad de cilindraje. Por lo cual la Corte de Constitucionalidad durante toda la sentencia al realizar el análisis y aplicando los principios constitucionales tributarios de legalidad, de la prohibición a la doble o múltiple tributación y de seguridad jurídica, pudo declarar de inconstitucional la petición del interponerte.

b) En la sentencia del expediente 1051-2013 la Corte de Constitucionalidad decide declarar sin lugar la acción de inconstitucionalidad general parcial promovida por Cámara Guatemalteca de la Educación. Dentro de la sentencia la Corte realiza un análisis correcto sobre los principios constitucionales tributarios. Sobre todo, interpretando el principio de legalidad. Se puede analizar con claridad que dentro de la sentencia si se cumple con el principio de legalidad ya que la Corte de Constitucionalidad establece de forma correcta que ella no está facultada para otorgarle una exención a la Cámara Guatemalteca de la Educación. La Corte no está facultada ya que es exclusivamente facultad del Congreso de la República al momento de decretar la ley, establecer quien puede o no puede gozar de la exención del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres. Por lo tanto, la Corte utiliza el principio de legalidad establecido dentro de nuestra constitución al momento de declarar sin lugar la sentencia.

c) Luego de analizar las sentencias sobre los expedientes 3810-2012, 7-2013 y 2038-2014 de las acciones de inconstitucionalidad general parcial se puede determinar que la Corte no realizó un análisis de los principios tributarios constitucionales. Esto se debe a que la Corte de Constitucionalidad al entrar a

conocer estas sentencias, realiza un análisis plenamente procesal de las acciones en donde considera que estas no cumplen con plantear confrontación jurídicas claras y razonadas, así como establecer razonamientos jurídicos necesarios y suficientes que incluyan un análisis comparativo, con lo cual existe una deficiencia técnica dentro de las tres acciones presentadas. Por lo antes mencionado la Corte de Constitucionalidad nunca entra a conocer principios constitucionales tributarios en estas sentencias si no que únicamente se reserva a realizar el análisis antes comentado. Por lo tanto la Corte de Constitucionalidad declarara sin lugar las respectivas acciones de inconstitucionalidad general parcial.

Las sentencias los expedientes 3810-2012, 7-2013 y 2038-2014 fueron mencionadas dentro de la tesis ya que, aunque no se realice el análisis de los principios tributarios constitucionales dentro de las inconstitucionalidades, estas fueron presentadas en contra de algunos artículos del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, siendo este uno de los temas sobre el cual versa la presente tesis. Por lo cual era importante entender todo lo que la Corte de Constitucionalidad había dictado en contra de todas las sentencias sobre el tema.

Con respecto a la doctrina legal utilizada por la Corte de Constitucionalidad dentro de las sentencias analizadas. Cabe mencionar que únicamente se pudo observar esta doctrina legal dentro de las sentencias 2959-2012 y 1051-2013 ya que el resto fueron sentencias desestimatorias en donde se omitieron requisitos básicos al ser planteadas por lo cual solo fueron mencionadas en el análisis.

Partiendo de esto, en los expedientes donde la Corte de Constitucionalidad si entro a conocer y realizar un análisis sobre los principios tributarios constitucionales, y se puede establecer que la Corte si utilizo su doctrina legal, como a continuación se puede observar dentro del expediente 2959-2012, en donde al momento de mencionar los principios tributarios constitucionales de legalidad, Igualdad, y doble o múltiple tributación indico lo siguiente:

Principio de legalidad: “El establecimiento de los tributos debe hacerse de conformidad con las normas guías de sus preceptos, tanto en su solemnidad: forma de ley; como en su contenido: circunscrito por las bases que la Constitución determina (...) El régimen constitucional guatemalteco no sólo prescribe el requisito de legalidad para la imposición de las cargas tributarias sino que exige que sus elementos esenciales (forma, contenido y alcances de la obligación) estén establecidos en la ley (...) la justificación jurídica e histórica del principio de legalidad o reserva de ley en materia impositiva, puesto que del Estado absoluto, que establecía la tributación de manera arbitraria, evoluciona al sistema democrático en el que se somete el poder al Derecho, quedando el legislativo limitado por lo que la misma Constitución prescribe”. (Fallo emitido en los expedientes acumulados ochocientos ochenta y seis, ochocientos ochenta y siete, ochocientos ochenta y nueve, novecientos cuarenta y cuatro y novecientos cuarenta y cinco – noventa y seis, de fecha once de septiembre de mil novecientos noventa y seis).”⁷²

Principio de igualdad: “En cuanto al derecho de igualdad, también esta Corte ha establecido jurisprudencialmente que “el principio de igualdad, significa entonces un derecho a que no se establezcan excepciones que excluyan a unos de los que se concede a otros en iguales circunstancias” y, en ese mismo sentido, ha considerado, interpretando los alcances del artículo 4º constitucional, que “impone que situaciones iguales sean tratadas normativamente de la misma forma” y que “la igualdad ante la ley consiste en que no deben establecerse excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que se concede a otros en iguales circunstancias, sean éstas positivas o negativas; es decir, que conlleven un beneficio o un perjuicio a la persona sobre la que recae el supuesto contemplado en la ley... Lo que puntualiza la igualdad es que las leyes deben tratar de igual manera a los iguales en iguales circunstancias” (fallos emitidos en los expedientes

⁷² Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 2959-2012, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/822259.2959-2012.pdf>. Página visitada 10/08/2018

treinta y cuatro – noventa y uno, ciento cuarenta y uno – noventa y dos y seiscientos ochenta y dos – noventa y seis).”⁷³

Principio de doble o múltiple tributación: “es necesario inicialmente indicar que el segundo párrafo del artículo 243 de la ley fundamental establece que “Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición”, lo cual permite advertir que el constituyente fijó una estructura rígida en cuanto a la prohibición de doble o múltiple imposición, la cual se configura si concurren exactamente los supuestos establecidos en la ley suprema, siendo estos: i) coincidencia en cuanto al hecho imponible y sujeto obligado al pago; ii) originar la obligación de pago de dos o más impuestos, lo cual determina la doble o múltiple imposición, según sea el caso; iii) la carga impositiva puede ser fijada por uno o más sujetos con potestad tributaria; iv) y el pago debe darse por un mismo evento o período de imposición. En los mismos términos se pronunció esta Corte en fallo de veinte de marzo de dos mil doce, dentro del expediente ciento cuarenta y cinco – dos mil once.”⁷⁴

Claramente se puede observar que la Corte de Constitucionalidad si es congruente al utilizar su doctrina legal dentro de estas sentencias constitucionales y es más que claro que la Corte dentro de sus sentencias cumple con aplicar su jurisprudencia y doctrina legal al realizar sus análisis.

Estos principios se analizaron en el capítulo uno de la presente tesis y se estableció cual es la jurisprudencia que utiliza la Corte en cada uno de los principios, es por esto que, al realizar este análisis, se puede establecer que dentro de sus sentencias se utilizó la misma doctrina legal. Por lo cual si se cumple con que la Corte de Constitucionalidad este utilizando de una manera su correcta su jurisprudencia para resolver sus sentencias.

⁷³ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 2959-2012, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/822259.2959-2012.pdf>. Página visitada 10/08/2018

⁷⁴ Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 2959-2012, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/822259.2959-2012.pdf>. Página visitada 10/08/2018

Finalmente, en la presente obra se alcanzaron los objetivos generales y específicos trazados por el investigador, puesto que se establecieron cuáles la son los criterios sustentados por la Corte de Constitucionalidad. Sumado a ello, se dio respuesta a la pregunta de investigación ya que del análisis realizado se logró determinar que si se aplican los principios tributarios constitucionales.

Unidades de análisis: Indicadores:	Sentencia 3810-2012	Sentencia 2959-2012	Sentencia 1051-2013	Sentencia 7-2013	Sentencia 2038-2014	Doctrina legal
Procedente	NO, ya que omitió efectuar el razonamiento jurídico necesario y suficiente que incluya el análisis comparativo entre la norma impugnada (numeral 9 del artículo 114) con las constitucionales que señala como violadas	Con lugar parcialmente la acción de inconstitucionalidad general parcial, contra las literales a) y b) del segundo párrafo del artículo 109 del Decreto 10-2012 del Congreso de la República, "Ley de Actualización Tributaria" Todo lo demás SIN LUGAR	NO, pero Dentro de la sentencia se cumple con el principio de legalidad ya que la Corte de Constitucionalidad establece de forma correcta que es potestad exclusiva del Congreso de la República decretar impuestos	NO: no cumple con el principio dispositivo típico, es decir, no plantea una confrontación jurídica, clara y razonada (en abstracto) de cada uno de los supuestos contenidos en los incisos impugnados con respecto a cada uno de los principios, supuestos o derechos contenidos en los tres artículos constitucionales referidos,	NO, ya que omitió efectuar el razonamiento jurídico necesario y suficiente que incluya el análisis comparativo entre la norma impugnada (numeral 9 del artículo 114) con las constitucionales que señala como violadas	Procede únicamente para las sentencias 2959-2012 y la 1051-2013. Se utiliza su doctrina legal la cual se encuentra dentro de estas sentencias.
Que principios tribunales constitucionales se aplican:	No entro a conocer principios constitucionales tributarios únicamente cuestiones procesales, sentencia desestimatoria	Principio de igualdad Principio de seguridad jurídica Principio de legalidad Principio de la prohibición a la doble o múltiple tributación	Principio de legalidad	No entro a conocer principios constitucionales tributarios únicamente cuestiones procesales, sentencia desestimatoria	No entro a conocer principios constitucionales tributarios únicamente cuestiones procesales, sentencia desestimatoria	Principio de igualdad Principio de seguridad jurídica Principio de legalidad Principio de la prohibición a la doble o múltiple tributación

CONCLUSIONES:

1) Los principios constitucionales tributarios, constituyen los límites jurídicos al ejercicio del poder tributario del Estado con el fin de evitar las arbitrariedades y abusos de órganos que se atribuyen facultades que no les corresponden. Para regular esto la Constitución Política de la República de Guatemala establece los principios de legalidad, justicia, equidad, capacidad de pago, prohibición de doble o múltiple tributación, no confiscatoriedad, igualdad, seguridad e irretroactividad, para consolidar un estado democrático y de derecho.

2) La Corte de Constitucionalidad de Guatemala es un órgano jurisdiccional especializado en materia constitucional, es permanente de jurisdicción privativa, por lo que se trata de un órgano absolutamente independiente del Estado, su función es la defensa del orden constitucional a través de las garantías constitucionales, siendo una de estas garantizar el orden constitucional de las leyes. La Corte de Constitucionalidad conoció y resolvió las acciones de inconstitucionalidad de carácter general planteadas en contra de algunos artículos del decreto del Congreso la República número 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria relacionados con el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres.

3) Después de haber realizado un análisis jurídico doctrinario sobre los principios constitucionales tributarios, así como establecer cuáles son los procedimientos constitucionales para interponer las distintas inconstitucionalidades de las leyes y realizar el análisis sobre las sentencias de inconstitucionalidades de carácter general interpuestas en contra de determinados artículos del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, contenido en el decreto del Congreso la República número 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria, se puede concluir que la Corte de Constitucionalidad dentro de su jurisprudencia sobre los expedientes antes mencionada si resolvió de acuerdo con los valores, normas del ordenamiento jurídico, principios constitucionales tributarios y los parámetros establecidas dentro de nuestra Constitución Política de la República.

RECOMENDACIONES

En virtud del estudio realizado, es posible realizar la siguiente recomendación:

- Al Congreso de la República de Guatemala, realizar las modificaciones al decreto del Congreso de República de Guatemala 10-2012, específicamente de su libro II, Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres. En virtud de que la Corte de Constitucionalidad declaró dentro de su expediente 2959-2021 la inconstitucionalidad de las literales a) y b) del segundo párrafo del artículo 109 relacionado a la prohibición e inscripción de vehículos automotores terrestres livianos que tengan más de 10 años de antigüedad. De tal manera son necesarias las modificaciones dentro de la ley para poder proteger los derechos constitucionales de las personas relacionadas a la vida y al medio ambiente que estos vehículos ocasionan. También es importante buscar que estas modificaciones regulen que el tipo impositivo del Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres sea basado en las emisiones de CO₂ expulsadas por el vehículo como ocurre en España.

REFERENCIAS

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

Cabanellas dela Torre, Guillermo, Diccionario Jurídico elemental, 18va edición, Argentina, Editorial Eliasata, 2006.

Casás, José Osvaldo. En "Estudios de derecho constitucional tributario" coordinado por García Belsunce, Horacio A. Argentina. Ediciones Depalma. 1994.

Derecho comparado, Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo VII, Argentina, Editorial Bibliografía Argentina, 1968.

Ferrer Mac-Gregor, Eduardo, Los Tribunales Constitucionales en Iberoamérica, México, Fundap, 2002.

Flores Juárez, Juan Francisco, Constitución y justicia constitucional, Guatemala, Corte de Constitucionalidad, 2005.

García Laguardia, Jorge Mario. Génesis del Constitucionalismo, Universidad de San Carlos de Guatemala, Editorial Universitaria de Guatemala, 1971.

García Laguardia, Jorge Mario. La defensa de la constitución, Guatemala: USAC; Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, 1983.

Giuliani Fonrouge, Carlos María, Derecho Financiero, Argentina, 5 edición, Ed. Depalma, 1993.

Iglesias Ferrer, César. Derecho Tributario. Dogmática general de la tributación. Lima Perú, Gaceta Jurídica, 2000.

Luquin Juan Carlos. Derecho Constitucional tributario. Argentina. ediciones Depalma 1993.

Margáin Manautou Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano 19° Edición Actualizada, México, Editorial Porrúa, 2007.

Martín, José María. "Derecho Tributario general." Argentina. Ediciones De palma, 2da edición, 1995.

Menéndez Moreno, Alejandro; Derecho Financiero y Tributario Parte General, Lecciones de Cátedra, 11° edición, España, Editorial Lex Nova, 2010.

Molina Barreto, Roberto, Constitución y Justicia Constitucional: Jornadas de Derecho Constitucional en Centroamérica. España, Consell Consultiu de la Generalitat de Catalunya, 2008.

Molina Barreto, Roberto, El papel de la jurisdicción constitucional en Guatemala en el desarrollo del constitucionalismo, en el marco del xxv aniversario de promulgación de la Constitución Política de la República, Opus Magna Constitucional Guatemalteco, Guatemala, Corte de Constitucionalidad.2010

Monterroso, Gladys. Fundamentos Tributarios. 2da. Edición. Guatemala. Comunicación Gráfica G&A. 2007.

Pérez de Ayala, José Luis y Eusebio González, Curso de derecho Tributario, Tomo I, España, 2 edición editorial, Editorial de derecho reunidas S.A.

Pérez Royo, Fernando. "Derecho financiero y Tributario parte general" España. Civitas. undécima edición. 2001.

Pérez Tremps, Pablo, Tribunal Constitucional y Poder Judicial, Fundación Alternativas, 2003.

Porras y López, Armando, Derecho Fiscal (Aspectos Jurídicos y Contables), 6ta. Edición, México, Manuel Porrúa, S.A., 1977.

Spisso, Rodolfo R. "Derecho Constitucional tributario, LexisNexis Argentina. S.A. Tercera edición. 2007.

Vásquez Girón, Angélica Yolanda, El Ocurso de Queja, Guatemala Corte de Constitucionalidad, 2005.

REFERENCIAS NORMATIVAS:

Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985

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

Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 "ley de Actualización Tributaria"

REFERENCIAS ELECTRÓNICAS:

Corte de Constitucionalidad de Guatemala; Expediente acumulados nos. 42-91, 43-91, 52-91; Inconstitucionalidad General; <http://143.208.58.124/Sentencias/823525.42-91,%2043-91%20y%2052-91.pdf>,

Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 2038-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/828684.2038-2013.pdf>

Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 2959-2012, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/822259.2959-2012.pdf>.

Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 1051-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://143.208.58.124/Sentencias/825204.1051-2013.pdf>.

Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 3810-2012, Inconstitucionalidad General Parcial <http://143.208.58.124/Sentencias/822559.3810-2012.pdf>

Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Expediente número 7-2013, Inconstitucionalidad General Parcial, <http://200.35.179.204/Sentencias/822916.7-2013.pdf>.

Gobierno de España, Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes E igualdad, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28741&tn=1&p=20121228#a70>

González Ortiz, Diego, Universitat Jaume I. Castellón, "El Tributo" Tema I <http://www.google.com.gt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=51&cad=rja&uact=8&ved=0CBoQFjAAODI&url=http%3A%2F%2Focw.uji.es%2Fmaterial%2F5025%2Fraw&ei=U7s8VNKXNMiRgwShzoCAAw&usg=AFQjCNFvpFfizPor5-TVCquUKqJk4YOatg&bvm=bv.77161500,d.eXY>