



usma
universidad católica
santa maría la antigua

REVISTA ESPECIALIZADA DE LA FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS

IUSTITIA ET PULCHRITUDO

Vol 2. No 2, 2021

ED

En este número artículos de:
María Helena Carbonell; Hugo
Wood; Ana Carolina
Rodríguez; Carlos E. Weffe;
Corte Suprema de Justicia,
Magistrado Ponente Oydén
Ortega Durán; Gianfranco
Smith



Iustitia et Pulchritudo



**Revista Especializada en Ciencias Jurídicas, Forenses y Políticas
de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas
de la Universidad Católica Santa María La Antigua (USMA)**

ISSN 1607-4319

Segunda Época; Volumen 2, Número 2 (Julio-Diciembre de 2021)

Publicación semestral

Consejo Científico:

- Prof. Jorge Kam** (Vicerrector Académico, Universidad Católica Santa María La Antigua),
Prof. Ana Matilde Gómez R. (Decana, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, Universidad Católica Santa María La Antigua),
Dr. Carlos Guevara Mann (Director, Programa de M.Sc. en Rel. Intern., Florida State University),
Dr. Rigoberto Gonzalez (Procurador General de la Administración, República de Panamá),
Dra. Nelva Araúz, (Investigadora, Centro Internacional de Estudios Políticos y Sociales),
Dra. Carla Pousa (Profesora, Florida State University),
Prof. Salvador Sánchez (Director, Instituto de Estudios Democráticos del Tribunal Electoral),
Dra. Idania Perigault (Jefa del Departamento de Ética y Gestión Pública, Procuraduría General de la Administración, República de Panamá),
Dr. Jorge Eduardo Ritter (Ex Canciller, Ex Ministro de Gobierno y Justicia, de Trabajo y del Canal de la República de Panamá),
Prof. Claire Nevache (Investigadora Asociada, Centro Internacional de Estudios Políticos y Sociales),
Dra. Ana Sánchez † (Miembro del Comité de Asesor de la Organización Mundial de la Salud).

Equipo Editorial:

- Prof. Alonso E. Illueca** (Director-Editor)
Lic. Andrés Beck (Editor Asociado Ad Hoc)
Lic. Juan José Crespo (Editor Asociado Ad Hoc)
Lic. Gloria Correa Polo (Editora Asociada Ad Hoc)

Dirección postal:

Facultad de Derecho y Ciencias Políticas
(c/o Prof. Alonso E. Illueca, Director-Editor, Revista Iustitia et Pulchritudo)
Universidad Católica Santa María la Antigua
Apdo. postal 0819-08550
Panamá, República de Panamá
Teléfono (507) 269-1333 / 230-8265 / 230-8235 /
Correo electrónico: revista.iustitia@usma.ac.pa

Impreso en Panamá, Ciudad de Panamá.
Centro de Impresión de la Universidad Católica Santa María La Antigua.
Tiraje: 300 ejemplares

IUSTITIA et PULCHRITUDO
Segunda Época
Facultad de Derecho y Ciencias Políticas
Volumen 2, Número 2 (Julio-Diciembre de 2021)



ÍNDICE

Palabras del Director - Editor.....02

Conferencias

- **Dra. María Helena Carbonell:** Infodemia y Pandemia: caldo de cultivo para el COVID en el marco de los estados de excepción.....04
- **Prof. Hugo Wood:** Legislative Malapportionment and Disproportionality: reforms to improve Panama’s democratic governance.....10

Investigación

- **Lic. Ana Carolina Rodríguez:** Interpreting the Justiciability of GATT’s Article XXI: Security Exceptions.....16
- **Dr. Carlos E. Weffe:** Panorámica general del sistema sancionador tributario aplicable al impuesto sobre la renta en Guatemala.....33

Jurisprudencia

- **Corte Suprema de Justicia de la República de Panamá; Magistrado Ponente Oydén Ortega Durán:** Acción de Inconstitucionalidad presentada por el Dr. Miguel Antonio Bernal contra el último párrafo del artículo 257 de la ley 60 de 29 de diciembre de 2006, “Que reforma el Código Electoral”, Entrada No. 647-08.....78

Análisis de Jurisprudencia

- **Prof. Gianfranco Smith:** Contribuciones de la jurisprudencia panameña a la práctica sobre el derecho humano de los candidatos de libre postulación a ser postulados por un partido político: Comentarios a la sentencia de 27 de noviembre de 2014.....91

Palabras del Director – Prefacio

El Volumen 2, Número 2 de la Revista *Iustitia et Pulchritudo* presenta una serie de investigaciones académicas y conferencias magistrales sobre la práctica legal panameña e internacional. También, como un aporte particular, se incluye una sección de jurisprudencia, la cual incluye la transcripción de un fallo relevante de la Corte Suprema de Justicia de la República de Panamá, acompañado de su respectivo análisis.

La revista inicia con una conferencia magistral de la Dra. María Helena Carbonell de la Escuela de Derecho y Justicia del Instituto de Altos Estudios Nacionales del Ecuador sobre la infodemia en medio de la pandemia, en la cual analiza como las tecnologías de la información y comunicación y las redes sociales han contribuido a una sobreabundancia de información y de noticias falsas. La Dra. Carbonell también nos explica las tres (3) estrategias principales a las que los Estados tiene acceso para hacer frente a los llamados “fake news”, a saber: (1) la criminalización de la propagación de noticias falsas a través del derecho penal, (2) la utilización de medidas administrativas para la creación de órganos encargados de combatir la desinformación, y (3) la adopción de acuerdos con empresas privadas o con entidades de sociedad civil para verificar la veracidad de la información compartida en las redes sociales o el internet. En la implementación de cada una de estas estrategias, tal y como lo explica la Dra. Carbonell, se deben incorporar los estándares internacionales de derechos humanos, en particular aquellos relativos a la libertad de expresión. En otra conferencia, el Prof. Hugo Wood Núñez reflexiona sobre la realidad del sistema electoral panameño y su inefectiva distribución y desproporcionalidad. En tal sentido, el Prof. Wood desarrolla estos conceptos a la luz de los resultados de las elecciones generales de 2019 y propone aumentar el tamaño de los distritos electorales para resolver las distorsiones del sistema panameño.

En el interés de plantear un ejercicio de derecho comparado, este número de la revista recoge una investigación académica sobre el sistema sancionador tributario aplicable al impuesto sobre la renta en Guatemala, en momentos en los que esta temática es objeto de amplia discusión en nuestro país. Gracias a los esfuerzos del Dr. Camilo Valdés, profesor de nuestra Facultad de Derecho, el Dr. Carlos Weffe, Investigador Asociado Senior del *International Bureau of Fiscal Documentation* y docente en el Máster Avanzado de Tributación Internacional de la Universidad de Ámsterdam, ha publicado en este número de la revista una investigación minuciosa e inédita que sin duda alguna enriquecerá el debate sobre el sistema sancionador tributario en el foro nacional.

En la sección de artículos de investigación también se incluye el trabajo de la Lic. Ana Carolina Rodríguez el cual analiza la excepción de seguridad nacional contenida en el artículo XXI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT). En su análisis, Rodríguez nos relata como la doctrina, la interpretación de los Estados en la práctica y la jurisprudencia internacional, en particular la del mecanismo de solución de controversias de la Organización Mundial de Comercio, han desarrollado el alcance y contenido de esta excepción.

Esta edición de la revista también ofrece una sección de jurisprudencia en donde se recoge el fallo de la Corte Suprema de Justicia relativo a la acción de inconstitucionalidad presentada por el Dr. Miguel Antonio Bernal contra el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral. En la sección subsiguiente, el Prof. Gianfranco Smith analiza el fallo en cuestión y nos ofrece algunas consideraciones sobre el derecho humano de los candidatos de libre postulación a ser postulados por un partido político.

Para culminar, reconozco la asistencia brindada y el esfuerzo realizado por la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, en particular el de la Señora Decana Ana Matilde Gómez Ruiloba y de la Directora de Escuela, Magaly Castillo. Así mismo agradecemos el apoyo del Señor Rector Profesor Francisco Blanco y del Señor Vicerrector Académico Profesor Jorge Kam, por dotar de continuidad a este importante y tan necesario proyecto académico. Igualmente, celebro las contribuciones de mis colegas y editores asociados, Andrés Beck, Juan José Crespo y Gloria Correa cuyo trabajo es fundamental y es apreciado grandemente.

Profesor Alonso E. Illueca, LL.M.
Director

Infodemia y pandemia: caldo de cultivo para el COVID en el marco de los estados de excepción*

Dra. María Helena Carbonell^Ψ

*Autor para Correspondencia. E-mail: maria.helena.carbonell@gmail.com

Recibido: 23 de junio de 2021

Aceptado: 1 de julio de 2021

Resumen:

La presente conferencia aborda la relación entre la pandemia del COVID-19, la infodemia que esta ha producido, y las posibles repercusiones en la libertad de expresión. Para ello, se desarrolla el concepto de libertad de expresión y su relación con el Estado democrático. Dentro de este marco, se hace referencia a la crisis multidisciplinaria que la pandemia ha ocasionado. Y, concretamente, a la propagación de *fake news* que han dado como resultado una infodemia.

Palabras clave:

Pandemia, infodemia, libertad de expresión, *fake news*, derechos humanos.

Abstract:

This conference addresses the relationship between the COVID-19 pandemic, the infodemic it has produced, and its possible repercussions on free speech. To this end, the concept of free speech and its relationship with democratic governance is considered. In doing so, it incorporates the multidisciplinary crisis that the pandemic has caused, focusing, specifically, in the spread of fake news in the context of an infodemic.

Keywords:

Pandemic, infodemic, free speech, fake news, human rights

* Esta ponencia se desarrolló en el marco de la presentación de la investigación “La resistencia del Estado democrático de derecho en América Latina frente a la pandemia del COVID19. Un enfoque desde el *ius commune*” de autoría de Armin von Bogdandy, Jesús María Casal y Mariela Morales Antoniazzi. Este evento se llevó a cabo el 15 de enero de 2021 de manera virtual debido a las restricciones causadas por el Covid-19.

^Ψ Abogada graduada de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador. Máster en Derecho Internacional Humanitario por la Geneva Academy of International Humanitarian Law and Human Rights. Doctora en Derecho por la Universidad Andina Simón Bolívar. Docente de la Escuela de Derechos y Justicia del Instituto de Altos Estudios Nacionales. Consultora. Líneas de investigación: derechos humanos; Derecho Internacional Público; género; sistemas internacionales de protección de derechos; Derecho Internacional Humanitario; refugio y movilidad.

Esta presentación aborda la relación entre la epidemia, la infodemia y la libertad de expresión en el marco de las democracias latinoamericanas. Como punto de partida, es preciso recordar que uno de los pilares fundamentales de los Estados democráticos es la libertad de expresión. Varios organismos internacionales, como la Organización de Estados Americanos (OEA) y la Corte Interamericana de Derechos Humanos (Corte IDH) han reconocido el rol central de la libertad de expresión en las sociedades democráticas, especialmente en relación con el respeto de los derechos humanos. La libertad de expresión, en palabras de la CIDH es un pilar de la democracia desde su doble dimensión: la individual y la colectiva. La primera incluye el poder buscar y compartir información. La segunda, en lo que respecta a la actuación del poder público se relaciona con la publicidad y la transparencia que debe regir su comportamiento.

A pesar de lo anterior, hay que reconocer que el ejercicio de la libertad de expresión tiene ciertos límites. Estos límites, sin embargo, no son exclusivos a la libertad de expresión, sino que varios derechos prevén la posibilidad de que su ejercicio sea restringido en situaciones excepcionales. Actualmente, debido a su importancia para la rendición de cuentas y la transparencia, la libertad de expresión se está convirtiendo, como bien recogen los autores, en uno de los derechos cuyo ejercicio no debería ser susceptible de suspensión, incluso durante estados de excepción. Los estados de excepción se originan por momentos críticos de una sociedad y, en palabras de los autores, abren un paréntesis en la legalidad. En consecuencia, dejan el manejo de la crisis al buen juicio de los gobiernos de turno. Sin embargo, esta excepcionalidad no es absoluta. El Derecho Constitucional, así como el Derecho Internacional de los Derechos Humanos, limita esta potestad. Para profundizar en el tema, se puede revisar la jurisprudencia de la Corte IDH sobre la limitación del ejercicio de los derechos.¹

La libertad de expresión, en el marco de una sociedad democrática, permea a todos los sectores y, más aún, a toda la actuación estatal. Lo anterior se ha comprobado con la pandemia del COVID-19 y su relación con la libertad de expresión, tanto en su dimensión individual como colectiva.

La pandemia del COVID-19² ha ocasionado una crisis multifacética³. Por un lado, tenemos la arista de la salud pública: la enfermedad se ha expandido a todos los continentes, salvo la Antártida, trayendo

¹ NACIONES UNIDAS, PACTO INTERNACIONAL DE LOS DERECHOS CIVILES Y POLÍTICOS, COMITÉ DE DERECHOS HUMANOS: “Observación general N.º 34. Artículo 19: Libertad de opinión y libertad de expresión” (12/9/2011). Disponible en: <https://undocs.org/es/CCPR/C/GC/34>; LA COLEGIACIÓN OBLIGATORIA DE PERIODISTAS. Corte Interamericana de Derechos Humanos. Opinión Consultiva OC-5/85 de 13 de noviembre de 1985. Serie A No. 5.; CASO TRISTÁN DONOSO VS. PANAMÁ. Corte Interamericana de Derechos Humanos. Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 27 de enero de 2009. Serie C No. 193; GARCÍA RAMÍREZ, S. y GONZA, A. (2007): La libertad de expresión en la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (México, Corte Interamericana de Derechos Humanos y Comisión de Derechos Humanos del Distrito Federal); ORGANIZACIÓN DE ESTADOS AMERICANOS, COMISIÓN INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS (2020): “Relatoría de Libertad de Expresión, Declaración de principios de la libertad de expresión”. Disponible en: <http://www.oas.org/es/cidh/expresion/informes/tematicos.asp>

² Enfermedad causada por el coronavirus conocido como SARS-CoV-2 y que fue informada a la OMS el 31 de diciembre de 2019. THE VISUAL AND DATA JOURNALISM TEAM, BBC NEWS: “Covid map: Coronavirus cases, deaths, vaccinations by country”. Disponible en: <https://www.bbc.com/news/world-51235105>

³ SHARMA, A., & BORAH, S.B. (2020): “Covid-19 and Domestic Violence: an Indirect Path to Social and Economic Crisis” Journal of Family Violence. Disponible en: <https://doi.org/10.1007/s10896-020-00188-8>

consigo más de un millón de muertos⁴. Frente al número creciente de personas fallecidas y al alto índice de contagio, una de las respuestas, por parte de los Estados, fue imponer una cuarentena y un aislamiento obligatorio, con el objetivo de frenar la propagación del virus.

Por otro lado, desde mediados de 2020, los Estados han enfrentado una realidad adicional: la crisis económica. La crisis económica causada por el COVID-19 es exógena, incierta y global; lo que requiere una respuesta estatal específica, especialmente, frente a las consecuencias económicas derivadas del confinamiento. Por ello, muchos Estados empezaron a levantar las prohibiciones de movilidad y a permitir la reapertura de ciertos negocios.⁵

Las consecuencias económicas de la pandemia se han agudizado por varios factores, entre ellos: la falta de abastecimiento de ciertas materias primas y el aumento de los costos de fletes para exportaciones e importaciones. Este panorama, que de por sí es lúgubre, se complica aún más.

Por la pandemia, en palabras del Director General de la OMS, Tedros Adhanom Ghebreyesus, nos hemos dado cuenta que nos enfrentamos a una “infodemia” (“infodemic” en inglés).⁶ Si bien en cierto que la actual pandemia no es la primera a la que se ha enfrentado la humanidad, la pandemia del COVID-19 tiene unas características que la diferencian de las anteriores, concretamente en lo que respecta a la información disponible. Por un lado, existe una sobreabundancia de información. Esta sobreabundancia proviene de diversos sectores, tanto oficiales como no oficiales. Por otro lado, es la primera vez que, durante una pandemia, se usa la tecnología de las telecomunicaciones para nutrir la relación entre las autoridades y la población. Entre estas tecnologías destacan las redes sociales, usadas por los gobiernos para mantener a la población segura, informada y conectada.⁷

Esta sobreabundancia de información es calificada como una infodemia, tanto por su carácter global, como por la falta de una estrategia coordinada, a nivel internacional, sobre cómo eliminarla –lo cual, lastimosamente, también ocurre con la pandemia del COVID-19.

Sobre el tema, cabe resaltar que, actualmente, un universo de información está a nuestro alcance con el solo toque de la pantalla de un celular, tablet o computadora. Lastimosamente, no toda esa información es verdadera. Lo anterior se intensifica con las redes sociales, que son una de las

⁴ El avance del virus puede ser observado en vivo en diversas páginas, desde la OMS, pasando por el Worldometer y la BBC, hasta las páginas oficiales de diferentes Estados.

⁵ BORIO, C. (2020): “The Covid-19 economic crisis: dangerously unique” *Business Economics*, Vol. 55, pp. 181-190. Disponible en: <https://doi.org/10.1057/s11369-020-00184-2>; BORIO, C. (2020): “The prudential response to the Covid-19 crisis”, speech on the occasion of the Bank’s Annual General Meeting, Bank for International Settlements (6/30/2020). Disponible en: <https://www.bis.org/speeches/sp200630a.htm>; DOUWE VAN DER PLOEG, Jan (2020): “From biomedical to político-economic crisis: the food system in times of Covid-19”, *The Journal of Peasant Studies*, 47:5, 944-972, DOI: 10.1080/03066150.2020.1794843

⁶ TEDROS ADHANOM GHEBREYESUS (2020).

⁷ LÓPEZ-CALVA, L.F. (2020): “Where the pandemic meets the infodemic: The challenge of misinformation in the fight against COVID-19 in LAC”. Disponible en: <https://www.latinamerica.undp.org/content/rblac/en/home/presscenter/director-s-graph-for-thought/where-the-pandemic-meets-the-infodemic--challenge-of-misinform.html>

herramientas más utilizadas para obtener información⁸. Esta es la mayor prueba de que el acceso a la información no es igual al conocimiento.

Sumado a lo anterior, tenemos la popularización de las llamadas “*fake news*” o noticias falsas. Pero ¿qué son estas *fake news*? Aunque no hay una definición exacta, podemos conceptualizarlas como aquellas informaciones que buscan engañar intencionalmente a los destinatarios, obviando las fronteras estatales. En función de lo anterior, podemos clasificar los *fake news* en dos tipos: las que, por un lado, tergiversan información verídica; y, las que, por otro lado, inventan información totalmente errónea. En un estudio realizado en 2020, el Reuters Institute determinó que el 59% de los *fake news* tergiversan información verídica; mientras que el 38% inventa información errónea. El mismo estudio determinó que 88% de los *fake news* proviene de redes sociales como Facebook, Twitter, entre otras.

Adicionalmente, el Observatorio de la Infodemia del Comité de la Fundación Bruno Kessler señaló, con datos de octubre de 2020, que en América Latina la información sobre el COVID-19 es, en muchos casos, poco confiable en lo que respecta a Twitter. Según datos de la OMS (2020), en un lapso de 30 días hubo 361 000 000 tuits con los hashtags “#COVID19” o “#COVID-19”. En ese sentido, en marzo de 2020 hubo 55 millones de tuits sobre la pandemia del COVID 19. Y, desde enero de 2020 hasta octubre de 2020, se publicaron 19200 artículos en Google Scholar.⁹

Hay casos en ambos extremos: En Argentina y Jamaica el 80% de las noticias sobre el tema son confiables, mientras que en Perú y Venezuela solo el 25%. En Ecuador, de acuerdo con el estudio, el 45% de los tweets son confiables. En ese orden, los países con menores índices de confianza en el gobierno son los que también tienen los menores índices de confianza en las noticias. Ahora bien, ustedes pueden preguntarse cómo se relaciona esto con el COVID-19 y la libertad de expresión.

Para poder responder esa pregunta, debemos indagar sobre qué versa esta avalancha de información falsa y cómo la respuesta estatal a la pandemia los termina afectando. Los *fake news* sobre el COVID-19 se refieren a: qué hacer para evitar el COVID-19, qué hacer si una persona se ha contagiado, qué medicamentos tomar en caso de contagio, qué está haciendo el gobierno frente a la pandemia, entre otros. Evidentemente, algunas de estas noticias contienen datos que pueden poner en riesgo la vida de las personas.

En lo que respecta a la actuación estatal, los gobiernos buscan proyectar la imagen de que tienen un control real y efectivo sobre la pandemia y sobre la respuesta que dan frente a ella.¹⁰ La diversidad de

⁸ Solo para tener en cuenta algunos datos: en 2020 existían 3.6 billones de usuarios de redes sociales y se espera que para el 2025 ese número crezca a 4.41 billones.

⁹ COVID19 INFODEMICS OBSERVATORY (2020). Disponible en: <https://covid19obs.fbk.eu/#/>; THE LANCET INFECTIOUS DISEASES (2020): “The COVID-19 infodemic”. DOI: [https://doi.org/10.1016/S1473-3099\(20\)30565-X](https://doi.org/10.1016/S1473-3099(20)30565-X); WORLDOMETER. Disponible en: <https://www.worldometers.info/coronavirus/>

¹⁰ UNDP, “Governments must lead fight against coronavirus misinformation and disinformation”, (6/10/2020). Disponible en: <https://www.undp.org/press-releases/undp-governments-must-lead-fight-against-coronavirus-misinformation-and>

ADAMS E. y USCINSKI, J. (2020): “Conspiracy theories run rampant when people feel helpless. Like now”, *The Washington Post*, (5/5/2020). Disponible en:

<https://www.washingtonpost.com/outlook/2020/05/05/coronavirus-conspiracy-theories-pandemic/>

WARDLE, C., “Conspiracies, Rumors and Falsehoods: The truth about why the infodemic is so dangerous”, Disponible en: <https://www.youtube.com/watch?v=j1G5B8j5UG8>

fuentes de información tiende a afectar esta imagen. En consecuencia, esta *infodemia* merma la confianza en el Estado, los centros de salud y el trabajo que estos realizan.

Aquí los medios de comunicación juegan un rol importante. Sin embargo, se ha visto cómo, en ciertos casos, estos medios de comunicación han dado paso a información amarillista y contradictoria. Por ejemplo, las declaraciones de Jair Bolsonaro y Donald Trump sobre el uso de mascarillas y sobre la eficacia de las vacunas.¹¹ Asimismo, las teorías conspirativas tienen mayor asidero cuando la gente está ansiosa por la falta de información completa y coherente sobre qué sucede, qué se debe hacer y qué no se debe hacer, entre otros.

Se han identificado tres estrategias estatales para dar respuesta a esta situación. Cabe destacar que la adopción de estas medidas se ha hecho mediante decretos de excepción, decretos específicos o “leyes flash”, sin respetar los procesos democráticos establecidos a nivel nacional.

La primera estrategia es la criminalización de la propagación de *fake news*. Es decir, hacer uso del Derecho Penal para frenar la infodemia. Tenemos, por ejemplo, al gobierno de Orbán en Hungría o el Decreto N. 420 en Bolivia, lo cuales impusieron penas de privación de libertad a quienes incurrieran en conductas relacionadas con compartir *fake news* sobre el COVID-19. Por un lado, es importante advertir que el uso del *ius puniendi* puede disminuir la posibilidad de revisar las actuaciones estatales y, por el otro, que el trabajo de los periodistas se ve claramente afectado al vulnerarles su libertad de expresión. Además, no siempre se comparten estas *fake news* de forma maliciosa. En consecuencia, la imponer penas por compartir *fake news* puede configurarse en abuso del derecho y en violación de la libertad de expresión.

La segunda estrategia es la implementación de medidas administrativas, mediante la creación de órganos para el combatir la desinformación o la malainformación. Algunos ejemplos se pueden encontrar en India y Serbia, dónde se tiene establecido quién está autorizado para dar información sobre el COVID-19 y cuál es la correspondiente respuesta estatal. Otro ejemplo puede ser Rumania, en dónde, si bien no se creó una entidad específica, se flexibilizaron los plazos en los cuales las autoridades debían suministrar información sobre la pandemia, por ejemplo, ante requerimientos de periodistas.

La tercera estrategia es la adopción de guías o acuerdos con empresas privadas para bajar el contenido de *fake news* en sus redes sociales. Esto se ha hecho en conjunto, muchas veces, con organismos internacionales, así como con entidades de la sociedad civil. En ese sentido, en este último semestre, se ha visto una proliferación de sitios de encargados de revisar las noticias y de hacer lo que en inglés

SCOTT BRENNEN, J., et al. (2020): “Types, Sources, and Claims of COVID-19 Misinformation”, factsheet 2020, Reuters Institute. Disponible en: <https://reutersinstitute.politics.ox.ac.uk/sites/default/files/2020-04/Brennen%20-%20COVID%2019%20Misinformation%20FINAL%20%283%29.pdf>

¹¹ DW, “Bolsonaro busca frenar de nuevo medidas contra COVID-19”, (28/5/2021). Disponible en: <https://www.dw.com/es/bolsonaro-busca-frenar-de-nuevo-medidas-contra-covid-19/a-57695492>; EFE, “Jair Bolsonaro promueve tres tipos de té indígenas para tratar el COVID-19 en Brasil”, (27/5/2021). Disponible en: <https://www.eluniverso.com/noticias/internacional/jair-bolsonaro-promueve-tres-tipos-de-te-indigenas-para-tratar-el-covid-19-en-brasil-nota/>; TOLLEFSON, J. (2020): “How Trump damaged science — and why it could take decades to recover”, (10/5/2020). Disponible en: <https://www.nature.com/articles/d41586-020-02800-9>

se conoce como “fact checking”. Por ejemplo, ver el trabajo de OpenSecrets, la African Infodemic Response Alliance, Polifact, Boomlive, entre otros.

Si bien usar la ley para limitar los *fake news* no es una novedad (ya en 1257 Eduardo I emitió la ley contra “noticias y cuentos falsos”), actualmente existen estándares nacionales e internacionales que contemplan las circunstancias para limitar la libertad de expresión y para evitar la limitación arbitraria. Adicionalmente, si se empieza a seguir el planteamiento de ciertos autores sobre que la libertad de expresión es un derecho cuyo ejercicio es inderogable y no susceptible de limitación, los Estados deben encontrar nuevas herramientas para enfrentar la *infodemia*.

Frente a estas actuaciones que, en muchos casos, podrían ser calificadas como desesperadas, los órganos de protección de Derechos Humanos han emitido varias resoluciones que contienen recomendaciones para los Estados en el marco de la pandemia. En todas ellas se recuerda la importancia de que las medidas adoptadas para frenar la propagación del virus tengan a los derechos humanos como centro.

Si bien es cierto que los derechos humanos son la brújula del poder estatal, en época de pandemia, la *infodemia* puede ayudar a propagar la enfermedad y a minar el trabajo del Estado por contenerla. De igual manera, puede amplificar los discursos de odio, el riesgo de conflictos, la estigmatización, la violencia, las violaciones de derechos humanos, siendo, en consecuencia, un riesgo real para la democracia. A estos riesgos hay que sumarle las afectaciones a la vida, la salud y la integridad de las personas.

Muchas gracias por haberme permitido hacer estas reflexiones superficiales sobre una relación tripartita: libertad de expresión, *infodemia* y pandemia. Relación que debe ser abordada no solo desde el plano jurídico, sino que también requiere un enfoque multidisciplinario para lograr una mayor protección a los derechos humanos. Finalmente, cabe señalar que, al igual que la pandemia, se requiere un abordaje global de esta relación, ya que tanto la propagación de los *fake news* como del COVID-19 no se limita a las fronteras estatales.

Legislative Malapportionment and Disproportionality: reforms to improve Panama's democratic governance*

Hugo Wood Núñez[∇]

*Autor para Correspondencia. E-mail: hugowood06@gmail.com

Recibido: 30 de junio de 2021

Aceptado: 15 de julio de 2021

Resumen: La realidad electoral de la República de Panamá plantea una inefectiva distribución electoral y desproporcionalidades electorales. Dichos fenómenos electorales reflejan distorsiones en las instituciones democráticas panameñas. Por ejemplo, la Asamblea Nacional de Panamá, donde el sistema de elección de diputados no cumple con una representatividad real de los ciudadanos panameños. En el presente ensayo, el autor desarrolla los conceptos de mala distribución y desproporcionalidad electorales con los resultados de las Elecciones Generales de Panamá del año 2019. A su vez, plantea la posibilidad de aumentar el tamaño de los distritos electorales para resolver estas distorsiones del sistema electoral panameño.

Palabras clave: Mala distribución electoral, desproporcionalidad, sistemas electorales, distritos electorales, representación democrática, gobierno democrático.

Abstract: Panama's electoral reality demonstrates legislative malapportionment and electoral disproportionality. Those distortions are reflected in Panamanian democratic institutions. For instance, the current composition of Panama's Legislature does not comply with the standards of citizen representation. In this article, the author discusses the ideas of malapportionment and disproportionality within the Panamanian Electoral System in light of the results of 2019 General Elections. The author also recommends increasing the magnitude and scope of electoral districts.

Keywords: Malapportionment, disproportionality, electoral systems, electoral districts, democratic representation, democratic governance.

* Ensayo presentado como parte del curso "Democracy and Development in Latin America" en la Maestría en Política Públicas de the London School of Economics and Political Sciences.

[∇] Licenciado en Derecho y Ciencias Políticas (Universidad Santa María La Antigua, *Magna Cum Laude*); Maestría en Derecho y Desarrollo Internacional (Tulane University Law School); Maestría en Estudios Globales e Internacionales (Tsinghua University in Beijing, *Schwarzman Scholar*); Maestría en Políticas Públicas (The London School of Economics and Political Science, *Chevening Scholar*); Profesor Adjunto de Derecho, Política y Economía de Comportamiento (Universidad Santa María La Antigua).

I. Introduction

In Panama, the legislature is one of the less trusted institutions and is a constant focal point for controversy. A large criticism resides on the quality of legislators, clientelism and corruption, and the accurate representation of citizens. This essay will discuss the latter factor through the analysis of two challenges that concern the quality of participation and the fairness of legislative representation in Panama: the so-called ‘malapportionment’ and disproportionality. This article will also argue for the increase of electoral district magnitudes.

Malapportionment refers to the unequal relationship that exists between the percentage of citizens residing in each legislative district and the percentage of elected legislators in it. Malapportionment translates into distortions in the average number of voters for each legislator among the different electoral districts that divide the nation. Disproportionality, as the same word indicates, is the disproportionality between the part of votes and the part of legislative seats obtained by each party. Disproportionality leads to the over-representation of some parties and the under-representation of others with respect to its effective electoral weight. Both phenomena are especially problematic for democratic governance, insofar as they tend to invalidate the fundamental principle according to which each vote should have the same political-electoral weight.

II. Background and context – Panama’s Democratic and Legislative Outlook

Panama recovered its democracy in 1989, after 21 years of dictatorship rule. Since then, 6 elections have been held, having one of the highest turnout averages in the world (74%), and in each one, the ruling power gave away its mandate to an opposing party. This phenomenon has been carried through peaceful electoral processes, that highlight the health of its democracy. However, the country still faces enduring institutional challenges to fairly represent its citizens.

The political class that has been ruling since the democratic transition is increasingly questioned by a disenchanted and critical citizenship that begins to distrust its elected representatives and perceives corruption as one of the fundamental obstacles to the country's development¹. Likewise, a growing number of political and social actors denounce a growing inequality in the access and distribution of the positions of popular election, leaving many parties without representation in the National Assembly. Here arise the malaise and risks of ungovernability associated with a latent crisis of traditional parties, political representation and democratic legitimacy in general.

Among the options to improve the performance of a political system are the possibilities offered by the reform of the electoral system. Duverger argues that electoral systems shape the number of parties and therefore the outcomes of democratic processes². Without being the panacea, the set of legal norms that regulate the transformation of votes into mandates of popular representation exerts a great influence on the modalities of partisan competition, the quality of citizen participation, the

¹LATINOBAROMETRO, *Informe 2018*. Retrieved on February 10, 2020 from <http://www.latinobarometro.org/lat.jsp>.

² DUVERGER, Maurice (1964): “Political Parties: their organization and activity in the modern state”. *Methuen*.

proportionality of political representation and the functioning of the political system in general³. Based on the referred rationale, this essay argues for a specific reform to the Panamanian electoral system.

III. The Panamanian Electoral System – The Legislature

Panama, as well as all Latin American countries, has a presidential system, based on a traditional majoritarian ‘First Past the Post’ model. However, Panama is somehow novel on the composition of the legislature. A unicameral system of 71 seats that are divided between single and multi-member districts. From the referred 71 seats, 26 legislators are elected from single-member districts and the remaining 45 from multi-member districts. Seats are allocated through simple majority rule in single-districts and through a proportional formula in the multi-member districts. In practice, the reduced size of the former imposes very high effective barriers that tend to exclude small parties from legislative representation.

Based on the referred electoral rules, historically, the legislative representation in Panama has been characterized by high and persistent disproportionality, as a result of a hybrid electoral system with a marked majority bias⁴. Although this progressively decreased due to an increasing concentration of the vote and the party system during the last fifteen years, Panama is still amongst the highest electoral malapportionment and disproportionality rated countries in Latin America and the Caribbean.

IV. Analysis and evidence – Effects of Malapportionment and Disproportionality in Democracy

1. Malapportionment

According to Lijhpart, malapportionment happens when “*the districts have substantially unequal voting populations where malapportioned multimember districts have magnitudes that are no commensurate with their voting populations*”⁵. He argues that it is especially hard to avoid the malapportionment issue in plurality systems with single-member districts, such as Panama, because equal apportionment requires that relatively many small districts be drawn with exactly equal electorates. He proposes that malapportionment is eliminated when elections are conducted with a nationwide upper tier as in Germany and Sweden.

The underlying problem of the referred distortions is based on the rules governing the district’s design. Unlike what usually happens in most contemporary representative democracies, the territorial basis of the legislative districts in Panama does not reside, nor in a national constituency (in which only the president of the republic is elected), nor in the ten provinces and five indigenous regions, not even in the 679 sub-districts that make up the national territory today. This base relies, in an unusual way, on

³ LIJHPART, Arend (2012): Patterns of Democracy: “Government Forms and Performance in 36 countries”. *Yale University Press*.

⁴ PANAMA’S ELECOTRAL TRIBUNAL *Official Results of 2019 General Elections*. Retrieved on February 13, 2020 from: <https://www.tribunal-electoral.gob.pa/eventos-electorales/elecciones-generales-1994-2019/>.

⁵ LIJHPART (2012).

the geographical boundaries of the 81 districts (in which the mayors are elected), whose demographic heterogeneity considerably restricts the room for maneuver, thereby distorting representation in the National Assembly.

A case to illustrate this contrasting phenomenon can be found in the 2019 elections, when Juan Vasquez, a Legislator from San Miguelito, one of the largest districts, had to obtain ten times the votes than Petita Ayarza, a legislator from Guna Yala, one of the smallest. Vasquez obtained 33,393 votes from a multi-member district of 243,978 voters and Ayarza obtained 3,725 votes from a single-member district of 10,141 voters⁶. It is clear that votes in one district have more impact, thus resulting in malapportionment. This contrast is prevalent all over the country and is disrupting the natural representation that the electoral system should provide.

2. Disproportionality

There is a close relationship between electoral systems and party systems that depends, fundamentally, on the level of proportionality of the former, which determines its restrictive effects on the latter. As highlighted by the influential work of Taagepara and Shugart, the magnitude of the districts constitutes the key or “decisive” variable of disproportionality, even above the allocation formula, whose specific effects also depend on the number of seats assigned in each constituency⁷.

In Panama, disproportionality has tended to benefit the first, second and third political forces, marginalizing or excluding most of the other parties of the National Assembly. The narrow and limited territorial link that currently characterizes legislative representation in Panama not only has advantages for specific legislators but can also become a constraint for newcomers.

This also contributes to the strengthening and consolidation of traditional parties. If the seats were more proportional, legislators' careers would no longer depend only on their ability to solve specific problems in their respective districts (specifically in single-member districts), but also on their ability to add demands and represent interests at a broader level, to inspect the executive and to legislate. All actions that, as reflected by different surveys, are not being perceived by the majority of the population⁸ and are central for democratic governance.

3. Effect on the ‘Effective’ Number of Parties

In Latin America, the presidency is the biggest political prize to be won and because only large parties have a chance to win it, these said parties have a considerable advantage over smaller ones, which, in

⁶ PANAMA'S ELECOTRAL TRIBUNAL. *Official Results of 2019 General Elections*.

⁷ TAAGEPARA, Rein and SHUGART, Matthew (1989): “Designing electoral systems”. *University of California Irvine*. Retrieved on February 12, 2020 from: <https://escholarship.org/content/qt28t10044/qt28t10044.pdf>.

⁸ LATINOBAROMETRO, *Informe 2018*. Retrieved on February 10, 2020 from <http://www.latinobarometro.org/lat.jsp>.

consequence, has an effect on legislative elections. This tendency is especially strong when the presidential election is decided by plurality instead of majority runoff⁹, as is the case of Panama.

To have a legislature that truly represents voters and not the strength of a presidential candidate is vital for its legitimacy and for democracy. In Panama, since 1989 just 3 parties have won the presidency, and naturally have supported the existing disproportionality. In consequence, the majorities in the legislature have come from those parties, and predominantly from 2 main parties (PRD and Panamenista), just with the exception in 2009 of Cambio Democratico, which through an alliance with the Panamenista Party won the election and had a majority in the legislature.

Several parties have failed to survive in the legislature due to the lack of a strong presidential candidate. The number of effective parties illustrates this. Panama currently has 7 political parties registered and 2 in the formation process. In contrast, based on the Laasko theory to determine the number of parties that effectively hold power¹⁰, considering the number of seats they receive, the country just has 3.68 effective parties. This number illustrates the current inequality between the 3 largest parties and the rest. That is just unfair competition, which is perpetuated by the current district magnitude framework.

V. Recommendation – Increase district magnitude

Panama has the lowest district magnitude average in Latin America¹¹. This is creating malapportionment and disproportionality. A proposal to tackle these challenges is a nationwide district magnitude increase.

The proposal argues for the election of the 71 legislators through 15 multi-member districts divided between the 10 provinces and the 5 indigenous regions of the country and the elimination of single-member districts. This electoral reform will entail that districts would go from the current average of 56,000 voters per legislative district to an average of 200,000.

Malapportionment would be significantly reduced as the unequal relationship between the percentage of citizens residing in each legislative district and the percentage of elected legislators in it will be more equal between the different districts. This would entail the decrease of distortions in the average number of voters for each legislator among the different districts that divide the national territory, such as the one described between San Miguelito and Guna Yala. Additionally, disproportionality would decline substantially as a fair proportion between votes and the legislative seats obtained by each party will be achieved contrasting the current context that is leading towards the over-representation of some parties and the under-representation of others with respect to its effective electoral weight. This approach would produce more balanced effects on legislative representation, the party system and the legitimacy of the political system.

⁹ SHUGART, Matthew and CAREY, John (1992): “Presidents and Assemblies: Constitutional Design and Electoral Dynamics”. *University of California, San Diego*.

¹⁰ LAAKSO, Markku; and TAGGAPERA, Rein (1979): “The “Effective” Number of Parties: “A Measure with Application to West Europe”.

¹¹ PANAMA’S ELECTORAL TRIBUNAL *Official Results of 2019 General Elections*. Retrieved on February 13, 2020 from: <https://www.tribunal-electoral.gob.pa/eventos-electorales/elecciones-generales-1994-2019/>.

The increase in the magnitude of the districts would bring the legislators closer to the general interests of the nation, without cutting them off from their constituents and extending, in passing, the autonomy, functions, and level of responsibilities of the members of the National Assembly. But above all, the legislators would stop representing mainly localist interests related to the particular concerns and demands of their small constituencies and would also have incentives to reduce the extension of clientelism and represent more general interests related to the problems of the provinces, the regions and the nation.

From the perspective of the electorate, candidates for the legislature would be recruited on a more diverse and broader sociodemographic basis, which would have a positive impact on the competitiveness of their selection, and on the average level of their training, preparation and personal experience. These enhancements will directly tackle the ongoing criticism towards the quality of legislators, the party system and will improve the governance framework.

VI. Critique - Increase on electoral campaign costs

A criticism that this policy could have is that it would have a negative impact on the cost of electoral campaigns, excluding fewer wealthy candidates from the races. However, the increase in electoral spending is due to factors beyond the demographic size of the districts, such as allowing private funding in campaigns or the period of elections, so it can be effectively limited by specific reforms on financing and campaign ceilings.

Interpreting the Justiciability of GATT's Article XXI: Security Exceptions*

Ana Carolina Rodríguez^Ψ

*Autor para Correspondencia. E-mail: anacarolina@illueca.com

Recibido: 14 de junio de 2021

Aceptado: 15 de julio de 2021

Resumen:

El presente trabajo analiza la justiciabilidad del artículo XXI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio. Para ello, se analiza: (i) el contenido del artículo XXI; (ii) su carácter auto-justiciable; (iii) los trabajos preparatorios que conducen a su redacción; (iv) las discusiones llevadas a cabo en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio/Organización Mundial del Comercio; (v) las consideraciones de la Corte Internacional de Justicia; (vi) las posturas académicas; (vii) el estándar de revisión; (viii) la práctica de los Estados; (ix) las estrategias para prevenir el abuso del Derecho; y (x) consideraciones finales.

Palabras clave:

General Agreement on Tariffs and Trade, World Trade Organization, Article XXI, security exceptions, self-judging.

Abstract:

This paper analyzes the justiciability of Article XXI of the General Agreement on Trade and Tariffs. To this end, it delves into: (i) the content of Article XXI; (ii) its self-judging character; (iii) the preparatory works that led to its factual wording; (iv) the discussions conducted before the General Agreement on Trade and Tariffs and the World Trade Organization system; (v) the International

* Ensayo presentado como parte del curso “International Trade Law” en la Maestría en Derecho de la Universidad de Nueva York.

^Ψ Licenciada en Derecho y Ciencias Políticas (Universidad Santa María La Antigua, *Summa Cum Laude*); Certificado en Cooperación y Solución de Conflictos (Teacher's College, Columbia University); Maestría en Derecho (New York University). Mediadora idónea en la República de Panamá, y consultora y observadora electoral a nivel local e internacional. Miembro de la Junta Directiva Global de Generación Democracia del Instituto Republicano Internacional.

Court of Justice considerations; (vi) scholarly writings; (vii) the standard of review; (viii) the state practice; (ix) the strategies for preventing legal abuses; and (x) it offers some final considerations.

Keywords:

Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, Organización Mundial del Comercio, artículo XXI, excepciones relativas a la seguridad, auto-justiciable.

I. Introduction

The General Agreement on Trade and Tariffs (GATT)¹ embodies exceptions to the obligations and principles of the agreement. Specifically, Article XXI deals with security exceptions and reads as follows:

“Nothing in this Agreement shall be construed

(a) to require any contracting party to furnish any information the disclosure of which it considers contrary to its essential security interests; or

(b) to prevent any contracting party from taking any action which it considers necessary for the protection of its essential security interests

(i) relating to fissionable materials or the materials from which they are derived;

(ii) relating to the traffic in arms, ammunition and implements of war and to such traffic in other goods and materials as is carried on directly or indirectly for the purpose of supplying a military establishment;

(iii) taken in time of war or other emergency in international relations; or

(c) to prevent any contracting party from taking any action in pursuance of its obligations under the United Nations Charter for the maintenance of international peace and security.”²

This provision is treated separately from the general exceptions contained in Article XX of the same instrument with an evident differentiation purpose. Article XXI deals with security exceptions, perhaps the most subjective and sensitive issue nations have jurisdiction over. This article has been subject of debate, particularly over its self-judging character and justiciability. Among the legal questions raised is whether Article XXI exceptions are subject to the GATT dispute settlement mechanism, enshrined in Article XXIII. Those who claim its justiciability elaborate on the standard of review that a panel should apply when determining violations of GATT obligations. The jurisprudence of the GATT/WTO does not provide a definitive answer to these questions³. Since the establishment of the GATT, members have brought few complaints regarding measures justified under Article XXI but no binding report has been adopted. Under the original GATT dispute

¹ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE (GATT), Geneva (October 30, 1947).

² GATT, art. XXI.

³ LINDSAY, Peter (2003): “The Ambiguity of GATT Article XXI: Subtle Success or Rampant Failure”, *Duke Law Journal*, Vol. 52, pp. 1278-1279.

settlement system, the panels' jurisdiction was curtailed by a requirement of consensus among member States in order to issue a binding report. With the establishment of the World Trade Organization (WTO) and the adoption of the *Dispute Settlement Understanding* (DSU), a new dispute settlement mechanism gave panels more independence and much less power to members to block the reports. Only on one occasion has an Article XXI complaint been brought under the new system, and it was settled before a panel could issue a decision.

The lack of a definitive GATT/WTO panel interpretation on the justiciability of measures invoked under the security exceptions has left a loophole to be filled by alternative interpretations. The purpose of this paper is to provide guidance on the question of justiciability of Article XXI, security exceptions. The paper analyzes the preparatory works of Article XXI, along with its subsequent interpretation by member States in GATT/WTO forums. Additionally, considerations by the International Court of Justice will be provided. Academic opinions and relevant State practice regarding Article XXI will complement the discussion.

II. Article XXI: A Self-Judging Clause

According to Stephan Schill and Robyn Briese, self-judging clauses are “provisions in international legal instruments by means of which States retain the right to escape or derogate from an international obligation based on unilateral considerations and based on their subjective appreciation of whether the circumstances required for the invocation of the clause exist”⁴. For Schill and Briese, self-judging clauses possess two identifiable characteristics: they provide a unilateral opt-out from an international obligation and they give the invoking State the discretion of determining whether the elements for the opt-out have been fulfilled⁵. Schill and Briese follow the rules of interpretation of the Vienna Convention on the Law of Treaties (VCLT), specifically Article 31(1), when asserting that self-judging clauses should clearly state that a Contracting Party will retain the discretion to decide the scope and applicability of the provision (for example, by using the words “if the State considers”)⁶.

The language of Article XXI favors the conclusion that it is a self-judging provision. Since it is an exception, its invocation provides an opt-out of GATT obligations. In addition, it uses the word “*nothing*”, and the wording of its sub-paragraphs (a) and (b) provide for the article's invocation when a contracting party considers it necessary⁷. The content of this provision neither signals the existence of an objective standard of review nor explicitly provides jurisdiction to the GATT/WTO for determining the righteousness of the measure. In contrast, Article XX's chapeau, which enshrines an objective standard of review, does provide the WTO with jurisdiction to examine various aspects of an invocation under such exceptions, such as the necessity of the measure⁸.

⁴ SCHILL, Stephan & BRIESE, Robyn (2009): “If the State Considers: Self-Judging Clauses in International Dispute Settlement”, *Max Planck Yearbook of United Nations Law*, Vol. 13, p. 92.

⁵ *Idem*, p. 68.

⁶ *Idem*, pp. 69-70.

⁷ ALFORD, Roger P. (2001): “*The Self-Judging WTO Security Exception*”, *UTAH Law Review*, No. 3, p. 759.

⁸ LINDSAY (2003), p. 1282.

The self-judging character of Article XXI remains subject of academic and legal debate. This paper will offer contrasting positions and arguments regarding the justiciability of the provision and the question of its self-judging character.

III. Preparatory Works

Preparatory works, as supplementary means of interpretation⁹, are relevant when dealing with the ambiguity surrounding the justiciability and self-judging character of Article XXI, and the implausibility of resolving the question through the ordinary meaning of the clause. In general, preparatory works provide useful insight in cases of ambiguity or obscurity of legal provisions. Ultimately, the analysis of the preparatory works of Article XXI will afford a reasonable interpretation of the article's object and purpose as conceived by the GATT's Contracting Parties.

As evidenced by the first drafts of the GATT, the United States' State Department Proposal¹⁰ and the London Draft¹¹, States recognized the need to establish exceptions to the obligations and general principles that were going to be agreed upon in the new trade organization. The GATT 1947 eventually separated general exceptions (Article XX) from security exceptions (Article XXI); however it wasn't originally conceived that way. In the New York Draft of Charter¹², these exceptions were all included under "general exceptions", as follows:

"Article 37

General exceptions to chapter V

Subject to the requirement that such measures are not applied in a manner which would constitute a means of arbitrary or unjustifiable discrimination between countries where the same conditions prevail, or a disguised restriction on international trade, nothing in Chapter V shall be construed to prevent the adoption or enforcement by any Member of measures:

- (a) Necessary to protect public morals;
- (b) For the purpose of protecting human, animal or plant life or health, if corresponding domestic safeguards under similar conditions exist in the importing country;
- (c) Relating to fissionable materials;
- (d) Relating to the traffic in arms, ammunition and implements of war and to such traffic in other goods and materials as is carried on for the purpose of supplying a military establishment;

⁹ VIENNA CONVENTION ON THE LAW OF TREATIES (VCLT), Vienna (May 23, 1969), Art. 32.

¹⁰ UNITED STATES OF AMERICA, DEPARTMENT OF STATE: "Proposals for Expansion of World Trade and Employment" (November 1945).

¹¹ UNITED NATIONS, ECONOMIC AND SOCIAL COUNCIL: "Conference on Trade and Employment, Report of the First Session of the Preparatory Committee", E/PC/T/33 (December 1946).

¹² UNITED NATIONS, ECONOMIC AND SOCIAL COUNCIL: "Conference on Trade and Employment, Report of the Drafting Committee of the Preparatory Committee", E/PC/T/34 (March 1947).

- (e) In time of war or other emergency in international relations, relating to the protection of the essential security interests of a Member;
- (f) Relating to the importation or exportation of gold or silver;
- (g) Necessary to secure compliance with laws or regulations which are not inconsistent with the provisions of Chapter V, such as, those relating to customs enforcement, deceptive practices, and the protection of patents, trade marks and copyrights;
- (h) Relating to the products of prison labour;
- (...)

(k) Undertaken in pursuance of obligations under the United Nations Charter for the maintenance or restoration of international peace and security.”¹³

If the article had remained as originally presented, any measure otherwise prohibited and justified under sub-paragraphs (c), (d), (e), and (k) would also need to comply with the conditions imposed by the article’s chapeau. In other words, measures justified under security exceptions could not have been applied in a manner that would constitute arbitrary or unjustifiable discrimination between countries where the same conditions prevail, or in a manner which constituted a disguised restriction on international trade¹⁴. The only difference between the chapeau of Article 37, and the current text of Article XX of the GATT is insignificant.

The United States delegation proposed an amendment to the New York Draft Charter, which suggested the exclusion of items (c), (d), (e), (j) and (k) from Article 37, stating that this article related only to Chapter V, and their inclusion in a new article to be placed “toward the end of the Charter (...) [making] these items general exceptions to the entire charter”¹⁵.

When submitting the proposal for the consideration of the commission discussing the general exceptions, the Chairman himself stated that the proposal intended to make those sub-paragraphs apply to the Charter as a whole and not only to Chapter V¹⁶. During the discussion of these security exceptions, the Netherlands delegate asked for clarification as to what meaning would be given to the phrases *emergency in international relations* and *essential security interests*, feeling they could create a large loophole¹⁷. The United States’ (US) delegate attempted to address the previous concerns, feeling an obligation to do so as they had originally drafted the text of those provisions. He argued that the right or need of a Member to determine what their security interests are and to take action accordingly should be unquestionable. In explaining what would constitute an emergency in international relations, the US delegate gave as an example the restrictions to imports and exports by his government during World War II. More significantly, he explained that during the drafting efforts the US recognized a

¹³ *Idem*.

¹⁴ PAUWELYN, Joost H.B. *et al.* (2016): *International Trade Law* (Wolters Kluwer, 3rd ed.), p. 419.

¹⁵ UNITED STATES OF AMERICA, UNITED STATES DELEGATION TO THE UNITED NATIONS ECONOMIC AND SOCIAL COUNCIL: “Proposal submitted to the Second Session of the Preparatory Committee of the U.N. Conference on Trade and Employment”, E/PC/T/W/23 (May 1974), p. 5 (“*US Proposal*”).

¹⁶ UNITED NATIONS, ECONOMIC AND SOCIAL COUNCIL: “Second Session of the Preparatory Committee of the U.N. Conference on Trade and Employment, 25th mtg. of Comm’n A, E/PC/T/A/PV/25 (July 1947), p. 39.

¹⁷ UNITED NATIONS, ECONOMIC AND SOCIAL COUNCIL: “Second Session of the Preparatory Committee of the U.N. Conference on Trade and Employment, 33rd mtg. of Comm’n A, E/PC/T/A/PV/33 (July 1947), p. 19 (“*Verbatim of 33rd Meeting*”).

need for balance. The exceptions could not be too tight as to prohibit measures “needed purely for security reasons” nor too broad as to permit the pretext of security to allow “anything under the sun”¹⁸.

Continuing the discussion of the US proposal, the commission then proceeded to consider the introductory paragraph for the new article. The introductory text for the new article disposed: “Nothing in this Charter shall be construed to require any Member...”¹⁹. The Chairman opened the floor for discussion on the issue of the possibility of reviewing measures invoked under these exceptions. Special weight is given to the remarks by the delegation who introduced the amendment. The US delegate stated that a Member who invokes such exceptions would not violate the Charter, but if that unilateral action affected another Member “that member would have the right to seek redress of some kind under Article 35”²⁰. Article 35 of the New York Draft referred to dispute settlement within the organization. The Australian representative suggested the inclusion of either a paragraph or a note that would further clarify that the security exceptions did not conflict with Article 35²¹. After receiving assurances by the US delegation that the lack of conflict was “perfectly clear”²², the Australian representative withdrew his reservation. Subsequently, the proposal was approved. The content of Article XXI as we know it today was settled in the Geneva Final Act of October 30, 1947 and it has never been amended²³. Needless to say, the current language of the article is almost identical to the US’ proposal.

After examining the discussions leading up to the adoption of this article, it is possible to assert the following conclusions. The decision to relocate the security exceptions from the general provision to a separate article gives us strong indications that the Contracting Parties wished these exceptions to be granted a special treatment. The parties also recognized their individual right to determine what constitutes a security interest while at the same time asserting that the article would be justiciable.

IV. Article XXI Discussions in the GATT/WTO System

Very few cases have been subject to a formal dispute settlement procedure under Article XXI exceptions. Even though GATT/WTO panels have not been able to issue binding jurisprudence, it is relevant to reproduce some of the discussions that took place around those formal complaints. Additionally, further recollection of the opinions of member States at council meetings regarding the scope of the article will provide important insight.

During the Third Session of the GATT, Czechoslovakia requested a decision under Article XXIII regarding whether the US had failed to meet its GATT obligations by issuing export licenses²⁴. The US’ defense was based on Article XXI, arguing the export licenses were being issued to products they

¹⁸ *Ídem*, pp. 20-22.

¹⁹ *US Proposal* (1974).

²⁰ *Verbatim of 33rd Meeting* (1947), p. 26-27.

²¹ *Ídem*, pp. 27-28.

²² *Ídem*.

²³ WORLD TRADE ORGANIZATION, SECRETARIAT (2012): “GATT Analytical Index – Guide to GATT Law and Practice” (“Analytical Index”).

²⁴ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, REQUEST FOR A DECISION UNDER ART. XXIII BY CZECHOSLOVAKIA: “United States – Issue of Export Licenses”, GATT/CP.3/33 (May 1949).

considered could potentially be used by a military establishment²⁵. When the issue was discussed with the members, the Czech delegate protested that because the US' interpretation of "war materials" was so broad there was no way to know what the term actually covered²⁶. The British delegate argued that each State "must have the last resort on questions relating to its own security" and, as such, the Czechoslovakian complaint should be dismissed²⁷. The members voted on the complaint and the majority found that the US had not failed to carry out its GATT obligations.

In 1961 Ghana considered the Portuguese' presence in Angola as a threat to African peace, and justified the establishment of a boycott on Portuguese goods under Article XXI (b) (iii). Specifically, Ghana's interpretation of the article entailed that each country was to be the "sole judge" of what was necessary for its security interests, and added that the threat which prompted those measures could be either perceived or apparent²⁸. In this instance, the issue of GATT jurisdiction over Article XXI claims was not raised²⁹.

Sweden, in 1976, placed a global import quota for certain footwear³⁰ justified under Article XXI. At the time, Sweden was facing a decrease in domestic production and determined that the maintenance of a minimum domestic production capacity in the footwear industry was "indispensable in order to secure the provision of essential products necessary to meet basic needs in case of war or other emergency in international relations"³¹. Even though Sweden offered to consult bilaterally with affected members, and despite the quota was in place for only two years, this situation exemplifies the complexities of national security exceptions. As Raj Bhala has accurately stated, "[t]here are cases in which commercial and national security interests are so intertwined that a bright line between the two interests can't be drawn"³². This is just one example of how almost anything can be justified, rightfully or wrongfully, as essential for national security.

The European Communities (EC), Canada, and Australia applied a total ban on imports from Argentina after the 1982 Falklands/Malvinas conflict. They justified the measure under Article XXI and said the exercise of rights under this exception was not subject to notification, justification, or approval³³ by other members. Argentina argued that a failure to notify trade restrictions was not only a violation of fundamental GATT obligations but also a lack of respect for all Contracting Parties³⁴. The Brazilian delegate sided with Argentina and stated that while every member has the right to

²⁵ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, REPLY BY THE UNITED STATES DELEGATION: "United States – Issue of Export Licenses", GATT/CP.3/38 (June 1949).

²⁶ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, THIRD SESSION OF THE CONTRACTING PARTIES: "Summary Record of the Twenty-Second Meeting", GATT/CP. 3/SR.22 (June 1949).

²⁷ *Idem*, p. 7.

²⁸ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, NINETEENTH SESSION OF THE CONTRACTING PARTIES: "Summary Record of the Twelfth Session", SR.19/12 (December 1961), p. 196.

²⁹ SCHOLEMANN, Hannes L. & OHLHOFF, Stefan (1999): "Constitutionalization and Dispute Settlement in the WTO: National Security as an Issue of Competence", *American Journal of International Law*, Vol. 93, pp. 424, 436.

³⁰ *Analytical Index* (2012), p. 603.

³¹ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, NOTIFICATION BY THE SWEDISH DELEGATION: "Sweden – Import Restrictions on Certain Footwear", L/4250 (November 1975), p. 3.

³² BHALA, Raj (1998): "National Security and International Trade Law: What the GATT Says, and what the United States Does", *University of Pennsylvania Journal of International Economic Law*, Vol 19, pp. 263, 273.

³³ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, COUNCIL: "Trade Restrictions Affecting Argentina Applied for Non-economic Reasons", C/M/157 (June 1982), p. 10.

³⁴ *Idem*, pp. 11-12.

determine what their essential security interests are, justification had to be provided in cases where no involvement of security interests were apparent³⁵. Although a panel was not established, this discussion led the Contracting Parties to adopt the *Decision concerning article XXI of the General Agreement*³⁶. The document provides that when a measure is taken under Article XXI, Contracting Parties must be notified, subject only to the exceptions in Article XXI (a). However, it still left significant loopholes. It neither provided an objective standard by which a panel could evaluate an Article XXI claim nor defined “reasons of security”. It was also of a temporary character, until the Contracting Parties decided to make a formal interpretation of the article. More significantly, it was a missed opportunity for members to provide clarification on the issue of justiciability. Instead, they determined that all contracting parties affected by an Article XXI measure retained their full rights under the GATT. Among those rights remains to bring forth a complaint to a dispute settlement body and receive a determination on the righteousness of the measure. The document, therefore, seems to echo the position taken by the members during the preparatory works regarding Article XXI not being in conflict with Article XXIII.

In 1985, the US imposed a trade embargo against Nicaragua³⁷, prompting the latter to bring a complaint before the GATT Council. Nicaragua asked the Council to condemn the embargo and request the US to revoke the measures on the grounds that these were taken as a coercion tool for political reasons³⁸. The Nicaraguan representative added that it was “absurd to suggest that Nicaragua, a small and underdeveloped country, could pose a threat to the national security of one of the most powerful countries in the world”, and further noted that there was currently no armed conflict between them³⁹. The US justified the embargo based on Article XXI (b) (iii) and sustained that proper notification of the measure was provided to the members. The US rejected the GATT’s jurisdiction to judge political or security issues, reinforcing their claim that the organization could not approve or disapprove measures deemed to be necessary for the safeguard of national security interests⁴⁰.

In regards to the jurisdiction of the GATT, Australia supported the US’ challenge and added that the appropriate forum for discussions of security issues was the United Nations Security Council⁴¹. The EC approached the question differently, by simply stating that Article XXI of GATT was self-judging. However, they also noted that in exercising this discretion, members should act responsibly, and with discernment and moderation, in order to avoid arbitrary invocations⁴². Nineteen out of the forty-three countries who addressed the Panel supported the self-judging interpretation⁴³. In contrast, Poland and

³⁵ *Ídem*, p. 12.

³⁶ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE: “Decision concerning article XXI of the General Agreement”, L/5426 (December 1982).

³⁷ UNITED STATES OF AMERICA, Executive Order No. 12513, (05/01/1985).

³⁸ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, COUNCIL: “United States - Trade measures affecting Nicaragua”, C/M/188 (June 1985), p. 2.

³⁹ *Ídem*, p. 3.

⁴⁰ *Ídem*, pp. 4-5.

⁴¹ *Ídem*, p. 12.

⁴² *Ídem*, p. 14.

⁴³ ALFORD (2001), p. 713.

Chile rejected the argument that the GATT was not competent to know and decide Article XXI claims⁴⁴.

There were also significant arguments against the self-judging character of the article. The Cuban delegate, siding with Nicaragua, stressed that whenever invoking Article XXI, parties should be required to justify it with relevant facts in order to prevent abuses of the system⁴⁵. Similarly, but providing more specificity, India sustained that a member invoking Article XXI (b) (iii) should provide a nexus between the measure taken and its security interest⁴⁶. Brazil further noted that the invocation of the article “should only be exercised in light of other international obligations such as those assumed under the UN charter”⁴⁷.

A panel was established to decide on the US trade embargo against Nicaragua, but its terms of reference precluded it from examining or judging the validity or motivation for the invocation of Article XXI (b) (iii) by the US⁴⁸. These narrow terms were the result of a compromise, given the US’ opposition to the establishment of a panel if this provision was to be evaluated. Nonetheless, the panel still made some observations about the article. They suggested that even tough trade embargoes are contrary to GATT principles of certainty and trade liberalization, the purpose of the article was not to make parties forego measures needed to protect their essential security interests⁴⁹. The most relevant contribution of the report was a statement stressing that a party invoking a measure under Article XXI should carefully weigh its security needs against the need to maintain stable trade relations⁵⁰. Despite the report was not adopted⁵¹, the panel implied the standard of review under which an Article XXI measure would be analyzed. They would consider if the member “carefully”, perhaps reasonably, weighted the balance of their alleged national security interest being protected and the trade relationship with the member subjected to the measure. The panel’s view of a “careful” balance when deciding the measure was the echo of statements of a significant number of States who considered that the invocation of the article should be made with utmost prudence, especially when invoked by a developed country.

The first and only complaint brought to a WTO panel has been United States-The Cuban Liberty and Democratic Solidarity Act. The EC filed a request for consultations after the US adopted the Cuban Liberty and Democratic Solidarity Act⁵². The US, following their same argument as in previous cases,

⁴⁴ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, COUNCIL: “United States - Trade measures affecting Nicaragua”, C/M/188 (June 1985), p. 8.

⁴⁵ *Ídem*, p. 5.

⁴⁶ *Ídem*, p. 11.

⁴⁷ *Ídem*, pp. 7-8.

⁴⁸ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, COUNCIL: “United States – Trade measures affecting Nicaragua - Panel established under Article XXIII:2”, C/M/196 (Apr. 1986).

⁴⁹ GENERAL AGREEMENT ON TARIFFS AND TRADE, PANEL REPORT (1986): “United States – Trade measures affecting Nicaragua”, L/6053, ¶5.16.

⁵⁰ *Ídem*.

⁵¹ The panel ultimately concluded that, as it couldn’t analyze this provision, they could not find the US neither non-compliant nor compliant with its GATT obligations. See *ídem*, ¶5.3.

⁵² WORLD TRADE ORGANIZATION, REQUEST FOR THE ESTABLISHMENT OF A PANEL BY THE EUROPEAN COMMUNITIES AND THEIR MEMBER STATES: “United States - The Cuban Liberty and Democratic Solidarity Act”, WT/DS38/2 (October 1996).

invoked Article XXI to justify its measure⁵³. This was the first opportunity for a panel to fully analyze Article XXI and issue a binding report. The EC did not make counterarguments to the invocation of the provision⁵⁴; perhaps because they had been on the other side of the dispute before and used the same exception to justify several measures. The parties settled the case.

V. Considerations by the International Court of Justice

It is worth mentioning how another dispute settlement body, the International Court of Justice (ICJ), has understood Article XXI in light of similar national security exception clauses in bilateral treaties. Nicaragua brought a complaint to the ICJ alleging, *inter alia*, that the trade embargo imposed upon them by the US was in open violation of the obligations acquired under the bilateral treaty on Freedom, Commerce, and Navigation (FCN). The FCN contained a clause that stated that "the present Treaty shall not preclude the application of measures ... (d) necessary to fulfill the obligations of a Party for the maintenance or restoration of international peace and security, or necessary to protect its essential security interests." The Court compared the FCN's security exceptions with those in the GATT. They manifested that the GATT's Article XXI contained the phrase *it* [the member] *considers necessary*, and the FCN, on the other hand, did not make reference "to what the party 'considers necessary' for that purpose"⁵⁵. In its decision, the ICJ found the trade embargo violated the FCN and that the security exception clause was not self-judging. The Court also implied, *au contraire*, that Article XXI of the GATT was self-judging.

In the Oil Platforms Case⁵⁶, the ICJ addressed a controversy dealing preliminarily with a similar exception under a FCN treaty. In this regard, the Court maintained the opinion that such provisions were not self-judging and therefore subject of an objective standard of review⁵⁷. However, in this case the ICJ did not offer any analogy with the GATT security exceptions clause.

It is possible to infer from the ICJ's statements that security exceptions are justiciable in the cases concerned (Oil Platforms and Nicaragua). However, while acknowledging the justiciability of such exceptions under FCN treaties, the ICJ clearly distinguished Article XXI of the GATT and inferred its self-judging character.

VI. Academic Debate

⁵³ WORLD TRADE ORGANIZATION, DISPUTE SETTLEMENT BODY (1996): "United States - The Cuban Liberty and Democratic Solidarity Act - Request by the European Communities and their member States for the establishment of a panel", WT/DSB/M/24.

⁵⁴ WORLD TRADE ORGANIZATION, DISPUTE SETTLEMENT BODY (1997): "United States - The Cuban Liberty and Democratic Solidarity Act - Request by the European Communities and their member States for the establishment of a panel", WT/DSB/M/26.

⁵⁵ *MILITARY AND PARAMILITARY ACTIVITIES IN AND AGAINST NICARAGUA* (Nicar. v. U.S.), International Court of Justice. Judgment, June 27, 1986, I.C.J. Rep. 14, ¶282. See also Opinion of Jose E. Alvarez, *Sempra Energy Int'l & Camuzzi Int'l v. Republic of Argentina*, ARB/02/16 and ARB/03/02, p. 6 (9/12/2005). Available at: <http://ita.law.uvic.ca/documents/CamuzziSempraAlvarezOpinion.pdf>.

⁵⁶ *OIL PLATFORMS* (Iran v. U.S.), International Court of Justice. Judgment on the Merits, November 6, 2003.

⁵⁷ ALFORD (2001), p. 41.

The academic debate around the scope and extent of Article XXI of the GATT is diverse. While some scholars advocate for the justiciability of Article XXI, others argue that such provision cannot be subjected to the GATT's dispute settlement dispositions. Raj Bhala favors the latter interpretation. He contends that Article XXI (b) provides an effective solution to this debate, in the context that its own language purposely inserts the word 'it', and therefore "no WTO panel or other adjudicatory body, has any right to determine whether a measure ... satisfies its requirements"⁵⁸. He shares the defense made by the EC regarding the trade embargo against Argentina, which asserts that the sanctioning member does not have to notify or justify to, or seek approval or ratification from any Member when invoking Article XXI. He sustains that the *Decision Concerning Article XXI* does not impose on Members an obligation to notify since its wording lets them decide whether notification is "possible"⁵⁹. Although Bhala's argument is certainly valid, the *Decision Concerning Article XXI* should be read as imposing an obligation to notify while giving the sanctioning member the discretion to determine which details will not be disclosed.

Bhala also suggests that while nothing prevents a State from bringing a claim against a member invoking Article XXI, a WTO panel is not likely to adjudicate on the merits the claimant's invocation of that article⁶⁰. He says it is likely that the WTO will keep interpreting its terms of reference narrowly, as in the US-Nicaragua report.

Bhala suggests that good faith of the members is the *only* way to avoid abusive invocations of article XXI⁶¹. Nevertheless, he advocates for the delimitation of Article XXI (b), based on a reasonableness standard that would objectively evaluate whether a reasonable government facing the same circumstances would have invoked the provision. This argument appears to be in contradiction with his self-judging interpretation of Article XXI. If the article is not justiciable, the question remains open on who should delimit subparagraph (b) and who should determine the reasonableness of the measure. Bhala does not clarify this. For Bhala's claim of delimitation to be valid, it would have to at least require Article XXI (b) to be justiciable.

Roger Alford analyzed the preparatory works and also advocates for the self-judging characteristic of the exception, concluding that the members' intention was for Article XXI to be invoked in limited circumstances but for them to reserve the right to determine when they would invoke it⁶².

Contrary to Bhala and Alford, other commentators have elaborated strong arguments in favor of the justiciability of article XXI. Particularly, the opinions of Lindsay, Scholemann and Ohlhoff, and Akande and Williams are noteworthy.

Akande and Williams argue that allowing Article XXI to be self-judging would be to undermine the legal effects of the GATT since it will leave compliance with obligations to the members' discretion⁶³. Scholemann and Ohlhoff sustain that allowing members to block the jurisdiction of the dispute settlement bodies just by invoking this article would be to transform a substantive issue into a

⁵⁸ BHALA (1998), pp. 268-69.

⁵⁹ *Idem*, pp. 270-271.

⁶⁰ *Idem*, p 279.

⁶¹ *Idem*, p 313.

⁶² ALFORD (2001), p. 699.

⁶³ AKANDE, Dapo & WILLIAMS, Sope (2003): "International Adjudication on National Security Issues: What Role for the WTO", *Virginia Journal of International Law*, Vol. 43, pp. 365, 384.

procedural one, and would contradict the WTO's purpose of strengthening the multilateral system⁶⁴. They further argue that because the DSU applies to all covered agreements, including the GATT, and there is no explicit reference excluding Article XXI, it is clear that a panel has jurisdiction to decide these claims⁶⁵. This argument is very compelling because, once again, members had the opportunity to exclude the invocations of security exceptions from the DSU. Furthermore, they label as "clearly justiciable" those situations where there is no risk to a security interest or whenever a measure has no effect protecting said interest⁶⁶. Nonetheless, this assertion remains dubious at best. The determination of essential security interests is subjective to each country and their sociopolitical circumstances; it is not possible for those limits to be "clear".

Scholemann and Ohlhoff tend to favor the position that while panels should have an interpretative role, they would not have definitional authority⁶⁷. Clarifying this interpretation, Lindsay pointed out that it is up to members to decide *what* measure to apply, while leaving to a WTO panel the jurisdiction to objectively review *when* the measure would be applied⁶⁸. It should be noted that a member, when making a decision to protect its security interests, does not only analyze the measure to be taken but also the correct timing and duration of it. Separating the substance of the measure from the member's determination of when to apply it would likely render an incomplete and flawed analysis.

Lindsay suggests that the US – Czechoslovakia and EC – Yugoslavia disputes are clear indications that Article XXI is subject to Article XXIII⁶⁹. The Czechoslovakia case was significant since the GATT Council did not deny jurisdiction to make a determination on the issue. The EC, in the dispute with Yugoslavia, never objected the establishment of a panel, indicating that they would accept the panel's jurisdiction to decide on the matter. The latter, in addition to Contracting Parties' statements during the preparatory works and the *Decision Concerning Article XXI*, have driven Lindsay to suggest that it is unlikely a panel would reject jurisdiction⁷⁰. Furthermore, he warns about the large loophole that would be created in the system if the WTO were to reject its jurisdiction on Article XXI.

VII. Standard of Review

The panel in its non-binding report in *US – Trade Measures Affecting Nicaragua*, discussed above, hinted which standard of review would be applicable in the event of having the terms of reference to do so. The panel would analyze if the member "carefully" weighted the balance of the security interest and the trade relation with the member subject of the measure. Nevertheless, it would be naïve not to stress that typically nations value their security interests much higher than its trade relations. Consequently, while a member may give careful thought to its trade relations before imposing a measure based on Article XXI, the balance will generally tilt towards safeguarding its alleged national security.

⁶⁴ SCHOLEMANN & OHLHOFF (1999), pp. 439-440.

⁶⁵ *Idem*, p. 441.

⁶⁶ *Idem*, p. 443.

⁶⁷ *Idem*, p. 448.

⁶⁸ LINDSAY (2003), p. 1287.

⁶⁹ *Idem*, pp. 1293-1294.

⁷⁰ *Idem*.

Cann⁷¹, joined by Akande and Williams⁷², hold that the determination of the necessity of a measure for security reasons is subjective and as such should be determined by the members themselves and not be reviewable by third parties. They also concur that a panel should have the jurisdiction to reviewing the measure under a good faith standard. Akande and Williams add that in order to properly analyze the member's good faith, a panel would have to review the purpose of the measure⁷³. Both positions seem contradictory. In order to determine good faith under their proposed standard, and to review the purpose of the measure, a panel must do some analysis of the necessity of the measure.

Furthermore, Cann argues that applying this good faith standard should be enough to “prohibit discriminatory actions”⁷⁴. But, if the Contracting Parties had intended for security exception invocations to be non-discriminatory they would have left them under Article XX and subjected to the chapeau test. Akande and Williams suggest that in order to comply with the good faith standard, the invoking member “must genuinely believe that the measure taken is necessary to protect its national security interests”. They argue a panel should examine whether the member considered an essential security interest threatened and whether the measure was a proportional response to the threat⁷⁵. However, this interpretation would give panels too much authority to determine what is not an “essential security interest”, what is not a “threat”, and what is not “proportionate response”; these determinations should always be left to the States’ since an objective evaluation of these elements is highly unlikely.

Scholemann and Ohlhoff, who also propose a good faith standard of review, contend that it should be applied by analyzing the reasonableness of the measure⁷⁶. Akande and Williams reject the reasonableness standard on the basis that the drafters could have included this requirement but refrained from doing so. Using the same argument, we could rebuttal their good faith standard proposition on the grounds that drafters could also have included a good faith requirement.

The scholars that support the good faith standard do recognize the challenges in applying it. Difficulty of proving a government acted in bad faith⁷⁷ and who bears the burden⁷⁸ are but a few of them.

VIII. State Practice

The WTO Agreement states that the organization “shall be guided by the decisions, procedures and customary practices”⁷⁹ of its members. With this clause, the WTO acknowledged the prospective effects of State practice *vis-a-vis* the treaty. The VCLT provides for general and supplementary rules

⁷¹ CANN, Wesley A. Jr. (2001): “Creating Standards and Accountability for the Use of the WTO Security Exception: Reducing the Role of Power-Based Relations and Establishing a New Balance between Sovereignty and Multilateralism”, *Yale Journal of International Law*, Vol. 26, pp. 413, 480.

⁷² AKANDE & WILLIAM (2003), pp. 398-399.

⁷³ *Idem*, p. 396.

⁷⁴ CANN (2001), p. 452.

⁷⁵ AKANDE & WILLIAMS (2003), p. 399.

⁷⁶ SCHOLEMANN & OHLHOFF (1999), pp. 443-445.

⁷⁷ *Idem*; AKANDE & WILLIAMS (2003), p. 393.

⁷⁸ AKANDE & WILLIAMS (2003), p. 394.

⁷⁹ MARRAKESH AGREEMENT ESTABLISHING THE WORLD TRADE ORGANIZATION, Morocco (4/15/1994), Article 16.

for treaty interpretation⁸⁰. The general rule remains that a treaty should be interpreted in light of the principle of good faith, its ordinary meaning with due regard for the context, and its object and purpose. Nevertheless, the VCLT signals that together with the context, it should be taken into account, *inter alia*, “any subsequent practice in the application of the treaty which establishes the agreement of the parties”⁸¹. The VCLT, showing its own age, prompted the International Law Commission (ILC) to expand or clarify the scope and content of several of its provision. In 2014, the ILC developed a series of guidelines for the effects of subsequent practice of States in relation to treaties⁸². In its report, special rapporteur Georg Nolte referred to the WTO Appellate Body’s report on *Japan – Alcoholic Beverages II*, which offered a definition of subsequent practice in treaty interpretation as the sequence of acts or pronouncements that are “concordant, common, and consistent”⁸³. While acknowledging the position of the Appellate Body, he asserted that such standard establishes a high threshold under Article 31 (3) (b) “requir[ing] a particularly broad-based, settled, and qualified form of collective practice in order to establish agreement between the parties regarding interpretation”⁸⁴. He further notes that the Appellate Body seems to have taken that standard from Sir Ian Sinclair⁸⁵, who considered the value of subsequent practice dependent on “the extent to which it is concordant, common and consistent”. Subsequently, in *EC — Computer Equipment*, the Appellate Body loosened the criteria established in *Japan – Alcoholic Beverages II*. It held that “[t]he purpose of treaty interpretation is to establish the *common* [emphasis in original] intention of the parties to the treaty. To establish this intention, the prior practice of only *one* [emphasis in original] of the parties may be relevant, but it is clearly of more limited value than the practice of all parties”⁸⁶. The Appellate Body implied that in order for subsequent practice to be a legitimate mean of interpretation it does not need to be practiced by all members. Rather, the interpretative value increases in the measure more members engage in such practice. Therefore, the lack of a formal interpretation of the article, together with these provisions and statements, leads to the conclusion that pronouncements and actions by a majority of states is the most legitimate and reliable mechanism to interpret the scope and applicability of Article XXI.

During the preparatory works discussions, the Contracting Parties seemed to have accorded a special treatment to Article XXI but nonetheless made it subject to judicial review under the proper dispute settlement mechanisms. Due regard should be given to the statement by the US delegate, who shared that the security exceptions were not outside the scope of the dispute settlement provisions. However, there has been an apparent shift from that position. The parties’ statements and practice since the GATT entered into force seem to indicate that a significant number of States favor the position that

⁸⁰ VIENNA CONVENTION ON THE LAW OF TREATIES (VCLT), Vienna (May 23, 1969) Art. 31-32.

⁸¹ *Idem*, Article 31 ¶3(b).

⁸² UNITED NATIONS, INTERNATIONAL LAW COMMISSION: “Second Report on subsequent agreements and subsequent practice in relation to the interpretation of treaties of Its Sixty-Sixth Session”, A/CN.4/671 (3/ 26/2014) (*ILC Report*).

⁸³ WORLD TRADE ORGANIZATION, APPELLATE BODY REPORT (1996): “Japan — Alcoholic Beverages II”, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R.

⁸⁴ ILC Report, ¶21.

⁸⁵ SINCLAIR, Ian (1984): *The Vienna Convention on the Law of Treaties* (Manchester University Press), p. 137.

⁸⁶ WORLD TRADE ORGANIZATION, APPELLATE BODY REPORT (1998): “EC — Computer Equipment”, WT/DS62/AB/R, WT/DS67/AB/R, WT/DS68/AB/R, ¶93.

the invocation of national security exception is enough to preclude a panel from knowing and judging the righteousness of such measure.

Close attention must also be paid to the frequency with which members have invoked Article XXI and brought complaints under it. The few Article XXI cases brought to the GATT/WTO during its more than 60-year history evidences a lot of restraint from members in invoking security exceptions. This restraint, however, together with weak dispute settlement provisions that were in place before the adoption of the DSU, must be the principal reason panels and appellate bodies have not had the opportunity to determine the justiciability and scope of the article, much less its standard of review.

One reason for such restraint may be that States acknowledge that the ambiguity surrounding the justiciability of the article actually favors them. Scholars as Lindsay favor this ‘constructive’ ambiguity, arguing that allowing members to address the security exception through less formal methods permits greater flexibility in timing and response, protects real and perceived concerns over national sovereignty, and provides the necessary checks against abuse of these exceptions⁸⁷.

In the discussions regarding *United States – Trade Measures Affecting Nicaragua* a majority of States seemed to have agreed that an Article XXI invocation should be made in good faith and exercised with prudence; but leaving those determinations to each member. As Alford has correctly pointed out, regardless a panel may interpret it otherwise, Article XXI *has* been self-judging⁸⁸.

IX. Mitigating Abuses

The main argument of States who oppose the self-judging interpretation is that this determination will lead to abuses and its invocation could serve as a hard bargaining technique used by powerful members against weak ones. These are valid concerns; nonetheless, States themselves can prevent abuses by holding each other accountable in a number of ways.

Alford has suggested four mechanisms contemplated by the WTO which would help mitigating abuse of the clause. Under Article XXXV of the GATT, and upon the accession of a new member, a Contracting Party may declare their trading relations will not be subject to GATT/WTO obligations⁸⁹. Since a super-majority is needed to accede the organization, according to Alford the purpose of the article was to allow members who voted against the admission not to be obliged towards the new member. This opt-out, or non-application, provision has seldom been invoked.

Just as the system lets members opt-out of obligations, Article XXIV permits parties to enter into preferential trade agreements (PTA) to further liberalize trade between its members. Alford suggests that members of a PTA can incorporate an objective security exception. This way, the invocation of such security exception will be justiciable in relation to the PTA members, while the self-judging standard will remain for non-PTA members⁹⁰.

⁸⁷ LINDSAY (2003), p. 1312.

⁸⁸ ALFORD (2001), p. 708.

⁸⁹ *Ídem*, p. 726.

⁹⁰ *Ídem*, p. 733.

Another mechanism a member can implement is altering the discretionary tariff benefits given to other members. However, these discretionary tariff benefits can only be applied by developed countries *vis-a-vis* developing countries⁹¹. Nonetheless, this alternative could prevent the over invocation of Article XXI, since a developed country could meet its objectives by removing or suspending a tariff benefit without the need of invoking a security exception.

The WTO also contemplates cases where a measure adopted is not contrary to the covered agreements but nonetheless nullifies or impairs benefits. In fact, when discussing the inclusion of this non-violation remedy⁹², the working party used the example of an invocation under the security exceptions which would be permissible by the Charter but could nonetheless impair or nullify other members' benefits⁹³. In those cases, the working party continued, a member could bring a claim not on the grounds that the measure violates the Charter, but on the basis of an impairment or nullification of benefits. Therefore, while a Panel could not review an Article XXI measure, it would retain the jurisdiction determine whether there is an impairment or nullification of benefits. The invoking member does not have to remove the measure, but the affected party is entitled to damages⁹⁴. Alford correctly argues that this is an exceptional remedy which "should be approached with caution"⁹⁵ and therefore should be invoked only for controversial national security invocations⁹⁶.

Member States also have the ability to solve the issues that prompt the adoption of Article XXI measures by recurring to alternate mechanisms other than those contemplated in the GATT/WTO. For example, the US reached an agreement with the EC outside the GATT/WTO system, which led the latter to withdraw its WTO complaint.

Parties who are members of the same regional organization could attempt to discuss the issue and work out a solution with the help of other members; or, they can use it as a platform to rally support for their position. Moreover, members must certainly look to the United Nations to seek redress for measures adopted for national security reasons. Article 33 of the United Nations Charter mandates parties to any dispute which is likely to endanger the maintenance of international peace and security to seek solutions through the appropriate means of pacific settlement of disputes. The Security Council, when it deems it necessary, can call upon the parties to solve their dispute through such means⁹⁷. It can be argued that State's real or perceived threat to its national security is likely to endanger or constitute a threat to international peace and security. Consequently, if a State believes its national security is compromised because of the actions another State, it could recur to the United Nations system to seek relief instead of imposing a GATT/WTO measure under Article XXI⁹⁸. In fact, during the preparatory works of the GATT the Contracting Parties addressed which organization, if any, was

⁹¹ *Idem*, p. 741.

⁹² *Idem*, p. 747.

⁹³ UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND EMPLOYMENT: "Report of Working Party of Sub-Committee G of Committee VI on Chapter VIII", E/CONF.2/C.6/W.30 (1/9/1948).

⁹⁴ MARRAKESH AGREEMENT ESTABLISHING THE WORLD TRADE ORGANIZATION, Understanding on Rules and Procedures Governing the Settlement of Disputes Article 26 ¶ 1(b), Annex 2, (1994) (DSU).

⁹⁵ WORLD TRADE ORGANIZATION, APPELLATE BODY REPORT (2001): "European Communities-Measures Affecting Asbestos and Asbestos-Containing Products", WT/DS135/AB/R, ¶186.

⁹⁶ ALFORD (2001), p. 748.

⁹⁷ UNITED NATIONS CHARTER, San Francisco (6/26/1945) Article 33, ¶ 2.

⁹⁸ With due regard to the imbalance that exists between countries with veto power in the Security Council and those without it.

to determine the impact of political measures in the international trade system. They agreed it should be the United Nations and not the trade organization. Particularly, the representatives of the United Kingdom and Greece stated that the trade organization was to be created to deal with economic measures and not political matters, and as such the latter should be under the United Nations' competence. The Greek delegate went further by arguing that "an economic measure taken for political reasons was not properly speaking an economic measure but a political measure and as such was not of the competence of the [trade] Organization"⁹⁹. The US delegate's statement followed the same argument as the British and Greek representatives, but emphasized that a political dispute was to be dealt by the United Nations when the issue was within its jurisdiction, and that the Conference's function was not to take any stand on whether or not it supported unilateral economic sanctions¹⁰⁰. The Committee recommended drafting a specific article that would clarify the relationship and jurisdiction of the new trade organization and the United Nations¹⁰¹, but it never made it to the final General Agreement.

X. Conclusion

This paper has attempted to gather the various, and contradictory, interpretations given by several sources regarding Article XXI's justiciability. Any member can request the establishment of a panel to analyze the validity of an Article XXI exception, as they have this right under Article VI of the DSU, but we consider the panel should reach the conclusion that the invoking member has the right to determine the appropriateness of the measure. A WTO panel should not have the jurisdiction to define what does not constitute a national security interest, an essential security interest, or an emergency in international relations. Members must be the ones who determine what issues concern their national security and the measures to be taken in order to safeguard them.

Although some arguments in favor of Article XXI's justiciability are persuasive, particularly the fact that members had several opportunities to clarify or modify the article to make it expressly self-judging, Article XXI should not be reviewable. If, as proposed by some scholars, a panel should have the jurisdiction only to determine the necessity or the timing of the measure, such analysis could not be made without making an assessment of its content and purpose.

The most compelling argument in favor of its self-judging characteristic is the interpretation States have given to it. While concerns for abuse of the clause are valid, bringing a complaint to a GATT/WTO panel is not the only mechanism an affected member can use to seek relief. The article's ambiguity is not necessarily bad for the system, and the members' restraint in invoking it demonstrates an underlying commitment not to abuse the invocation of security exceptions and an implied recognition of alternative means to safeguard its security interests. The time may come sooner rather than later for a panel to finally issue a binding decision on the justiciability and scope of Article XXI.

⁹⁹ UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND EMPLOYMENT: "Summary Record of the Thirty-Seventh Meeting", E/CONF.2/C.6/SR.37 (3/11/1948).

¹⁰⁰ *Idem*.

¹⁰¹ UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND EMPLOYMENT: "Report of the Sixth Committee: Organization", E/CONF.2/68 (1948), Article 83 ¶a.

Panorámica general del Sistema sancionador tributario aplicable al impuesto sobre la renta en Guatemala

Dr. Carlos E. Weffe H.^Ψ

*Autor para Correspondencia. E-mail: c.weffe@ibfd.org

Recibido: 10 de abril de 2021

Aceptado: 1 de mayo de 2021

Resumen:

El presente trabajo se divide en dos (2) partes. La primera parte, sobre el sistema sancionador guatemalteco; concretamente, sobre sus fundamentos constitucionales. Para lo cual, se desarrollan los conceptos de: (i) reserva legal y legalidad punitiva; (ii) proporcionalidad; (iii) *non bis in idem*; y (iv) culpabilidad. Dentro del concepto de proporcionalidad, se hace referencia a los subprincipios de idoneidad, necesidad, y proporcionalidad *stricto sensu*.

La segunda parte, sobre la aplicación e influencia del sistema sancionador en el impuesto sobre la renta. Para ello, se desarrolla el régimen infraccional tributario, abarcando, en consecuencia: (i) la validez material y temporal de la ley sancionadora; (ii) la definición y clasificación de las infracciones; (iii) las presunciones y límites del derecho sancionador; (iv) el concurso y reincidencia de los ilícitos; y (v) la responsabilidad tributaria.

Palabras clave:

Derecho tributario; derecho sancionador tributario; impuesto sobre la renta; Guatemala.

Abstract:

This paper is divided in two (2) parts. The first part analyzes the Guatemalan sanctioning system;

^Ψ Senior Research Associate, International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD), Países Bajos. Managing Editor, IBFD Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights. Lecturer, Advanced Master's in International Taxation, IBFD-University of Amsterdam, Países Bajos. Profesor Asociado y ex Jefe de la Cátedra de «Finanzas Públicas», Universidad Central de Venezuela. Profesor de «Derechos Humanos y Tributación», Universidad Monteávila. Representante alterno por Panamá al Directorio del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT). Miembro, Asociación Panameña de Derecho Financiero y Tributario (APADEFT). Miembro, Academia Mexicana de Derecho Fiscal (AMDF). Coordinador de la Comisión de Derecho Internacional Tributario, AMDF. Abogado (Universidad Católica Andrés Bello). Especialista en Derecho Tributario y Doctor en Derecho (Universidad Central de Venezuela). Autor de cuatro libros en solitario y más de setenta artículos y capítulos de libros en materia tributaria y relacionadas.

delving specifically, into its constitutional foundations. To this end, the following concepts are explored: (i) legal reserve and punitive legality; (ii) proportionality; (iii) *non bis in idem*; and (iv) culpability. Within the concept of proportionality, reference is made to the subprinciples of suitability, necessity, and proportionality *stricto sensu*.

The second part focuses on the application and the influence of the sanctioning system regarding the income tax. To this purpose, the tax infringement regime is expanded by covering: (i) the material and temporal validity of the sanctioning law; (ii) the definition and classification of the infringements; (iii) the presumptions and limits of the sanctioning law; (iv) the competition and recidivism of the offenses; and (v) the tax liability.

Keywords:

Tax law; tax penalties; income tax; Guatemala.

1. Introducción.

A pesar del auge que ha tenido la tributación indirecta en los últimos tiempos,¹ el impuesto sobre la renta (ISLR) es aún uno de los elementos principales de los sistemas tributarios contemporáneos. En tanto su diseño toma particularmente en cuenta la situación individual del contribuyente, el ISLR es una de las herramientas primordiales² para la concreción práctica de los mandatos constitucionales para el sistema tributario³ de justicia, equidad, tributación conforme con la capacidad contributiva e interdicción de los efectos confiscatorios de los tributos, especialmente aquellos efecto de la doble o múltiple imposición.⁴ Todos estos valores están vinculados al llamado «Estado Impositivo»,⁵

¹ Como rasgo común, es posible afirmar que las estructuras tributarias latinoamericanas han dado importancia creciente al impuesto al valor agregado (IVA). Según las estadísticas recopiladas por LORA, mientras que la recaudación promedio de tributos directos ha sido del 4% del PIB en las últimas décadas, 3,5 % por debajo de la media mundial, la recaudación promedio del IVA pasó de 2,9% del PIB a fines de la década de 1980 a 7,9% del PIB en 2008, equiparable a la media mundial. No es descabellado afirmar que esa tendencia se mantiene –incluso, se ha acrecentado– en la actualidad al punto que puede decirse, con LORA, que el IVA “*ha pasado a ocupar el papel central en la política tributaria*”. Probablemente, ello se debe –según LORA– a la mayor influencia relativa de grupos de altos ingresos en la política tributaria, y a las mayores posibilidades de manipulación que ofrecen los impuestos directos en comparación con el IVA, además de su menor visibilidad frente al ISLR. LORA, Eduardo (2008): “El futuro de los pactos fiscales en América Latina”, *Working Paper*, No. 650 (Inter-American Development Bank, Research Department, Washington, DC), pp. 5-6, 16, 26-27. Disponible en: <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/51434/1/613978374.pdf>. En el mismo sentido, ver ESPINOSA SEPÚLVEDA, Jorge (2014): “Los sistemas de impuesto a la renta de América Latina y los convenios de doble imposición vigentes”, *Derecho PUCP: Revista de la Facultad de Derecho*, No. 72 (Pontificia Universidad Católica del Perú) p. 204. Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4904853>.

² Por su capacidad redistributiva y su alta sensibilidad a la capacidad contributiva, el ISLR ha sido calificado como la «columna vertebral» de un sistema tributario equitativo. ANDINO ALARCÓN, Mauro (2009): “Hacia un nuevo sistema de imposición directa: el Impuesto a la Renta para el Ecuador un sistema distributivo”, *Fiscalidad* No. 3 (Centro de Estudios Fiscales, Quito) p. 108. Disponible en: <http://repositorio.flacsoandes.edu.ec/bitstream/10469/3869/1/REXTN-F03-04-Andino.pdf>.

³ GUATEMALA, Constitución Política, artículo 243.

⁴ La doble o múltiple imposición está constitucional y legalmente prohibida en Guatemala, de conformidad con los artículos 243 de la Constitución y 153 del Código Tributario.

⁵ Bajo el concepto de «Estado Impositivo», la relación entre sistema tributario y Estado social y democrático de Derecho debe estructurarse *a partir del uso extensivo y preferente del impuesto respecto de las restantes formas de ingreso estatal*, dado su carácter *redistributivo* por excelencia que permite, con base fundamental en la *medición de la real capacidad contributiva*, la financiación del creciente gasto público *en funciones de asignación*, y por su *elasticidad*, dentro de los límites que impone necesariamente el

fundamental⁶ para la concreción práctica de la solidaridad⁷ como valor esencial del Estado Social y Democrático de Derecho.⁸

Guatemala no es una excepción. La Constitución Política, “*afirmando la primacía de la persona humana como sujeto y fin del orden social*”,⁹ organiza jurídica y políticamente al Estado como Social de Derecho,¹⁰ para proteger a la persona y su dignidad.¹¹ En este contexto, la Constitución, por una parte, reconoce como derechos fundamentales¹² a la propiedad privada, base de la tributación,¹³ y a la libertad de industria, comercio y trabajo, de la que derivan varias de las principales fuentes de producción de la

Derecho a la actividad estatal, para procurar por su operación la *estabilización* de la economía. WEFTE H., Carlos E. (2015): “Tributación y Regulación. Notas introductorias al debate sobre la función del Tributo en el Estado Social y Democrático de Derecho”, *Tributación y Regulación*. AVDT. pp. 55-56. Disponible en: <https://weffe.net/weffe/index.php/component/k2/item/414-tributacion-y-regulacion-notas-introductorias-al-debate-sobre-la-funcion-del-tributo-en-el-estado-social-y-democratico-de-derecho>.

⁶ De acuerdo con JOSEF ISENSEE, el Estado delineado por la Constitución es «Estado Impositivo», y este constituye “*el fundamento jurídico constitucional del Estado Social*”, al punto que este último “*depende inevitablemente del Estado Impositivo como su vehículo*”. Bajo esas premisas, ISENSEE es de la opinión de que existe una íntima vinculación entre una buena Administración, «Estado Impositivo» y «procura existencial». ISENSEE, Josef (1977): “*Steuerstaat als Staatsform*”, en STÖDTER, ROLF Y THIEME, WERNER (Edit.), *Beiträge zum deutschen und europäischen Verfassungs-, Verwaltungs- und Wirtschaftsrecht* (Tübingen) pp. 409-410.

⁷ En las palabras de CÉSAR GARCÍA NOVOA, “*No todo tributo encaja en esta percepción de la solidaridad [la del Estado Social y Democrático de Derecho]; solo aquellos que articulan la contribución de todos al sostenimiento de los gastos públicos. Se excluyen los tributos de cariz retributivo (la tasa y, en menor medida, la contribución especial) en los cuales el presupuesto de los mismos incluye una prestación de la Administración. En el Estado Social no es el tributo, sino el impuesto, el instrumento de la solidaridad. De ahí que se hable de Estado Impositivo*”. GARCÍA NOVOA, César (2009): *El concepto de tributo* (Lima, Tax Editor), p. 134.

⁸ WEFTE (2015), pp. 49-63.

⁹ GUATEMALA, Constitución Política, Preámbulo.

¹⁰ La Corte de Constitucionalidad, apodícticamente, ha señalado la unanimidad doctrinal “*al caracterizar al Estado guatemalteco como un Estado social de Derecho, de conformidad con la teleología ampliamente desarrollada en su reconstitución de mil novecientos ochenta y cinco*”. Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 13 de julio de 2005 (Procurador de los Derechos Humanos vs. Instituto Guatemalteco de los Seguros Sociales, Expediente 2765-2004), p. 4. Consultado el 17 de diciembre de 2018. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/806724.2765-2004.pdf>.

De ello se sigue, como corolario, que la interpretación constitucional exige la ponderación entre la libertad individual “*con la igualdad, la solidaridad, el bienestar común*”. En consecuencia, “*la interpretación valorativa de la Constitución en orden a los derechos humanos contenidos en ella debe dar por presupuestos que: a) esos derechos son, ontológicamente, limitados, porque son derechos ‘del hombre en sociedad’; y b) esos derechos son relativos y, por ende, admiten limitaciones razonables al tenor de lo que en ese punto habilita la Constitución*”, como lo son las tributarias, por ejemplo. Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 15 de enero de 2008 (Marie Claire Palacios Boeufgras, Debora María Ponce Ogaldez e Inés María Cruz García, en acción de inconstitucionalidad contra varios artículos de la Ley de la Dirección General de Inteligencia Civil y de la Ley Contra la Delincuencia Organizada, Expediente 2837-2006), p. 10. Consultado el 17 de diciembre de 2018. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/812942.2837-2006.pdf>.

¹¹ GUATEMALA, Constitución Política, artículos 1 y 4.

¹² GUATEMALA, Constitución Política, artículos 39 y 43.

¹³ La propiedad, dice LEITE DE CAMPOS, es corolario de la libertad: es libre quien es autónomo –PLATÓN– y dispone de los medios materiales y esenciales de una vida digna –SANTO TOMÁS DE AQUINO. Cada persona debe tener posibilidades de desarrollar libremente su personalidad y disponer de sus bienes, lo que limita directamente al sistema tributario en el estado democrático de Derecho: la tributación debe ser tal que permita a las personas disfrutar efectivamente de su propiedad, y en consecuencia de su libertad. LEITE DE CAMPOS, Diogo (2006): *O sistema tributário no Estado dos Cidadãos* (Coimbra, Gráfica de Coimbra), pp. 56 y 110. Como con acierto señala ANDRADE RODRÍGUEZ, “*la existencia de razones que justifiquen la tributación no implica que ésta pueda ser creada de manera indiscriminada. Por lo contrario, esta debe ser concebida sobre una serie de límites que permitan la protección del derecho de propiedad, el derecho a una subsistencia digna y otros Derechos Humanos Fundamentales, los cuales deben ser garantizados en todo Estado que se precie de ser considerado democrático. [...] La tributación comienza en aquel lugar que excede la subsistencia humana digna mínima necesaria y termina en aquel lugar en donde ésta destruye la propiedad*”. ANDRADE RODRÍGUEZ, Betty (2018): *Inmunidad tributaria de los derechos humanos. Capacidad contributiva y mínimo vital* (Ciudad de México, Thomson Reuters), pp. 99, 126.

renta gravable con el ISLR; y por la otra, asume la realización de una serie de actividades prestacionales¹⁴ de garantía de la llamada «procura existencial»,¹⁵ de naturaleza subsidiaria y complementaria de la iniciativa particular,¹⁶ cuyo financiamiento depende fundamentalmente del ingreso tributario.¹⁷

Sin embargo, estos objetivos, tan claros en el papel, no han sido alcanzados en la práctica en los países latinoamericanos: a pesar de constituir uno de los pilares fundamentales de los sistemas tributarios de la región, el ISLR no tiene la importancia que su capacidad redistributiva permitiría prever.¹⁸ Entre las causas¹⁹ destaca la *evasión fiscal*, que puede calificarse como alarmante.²⁰ Entre 2005 y 2009, la evasión general del ISLR en Guatemala promedió 62%,²¹ y para 2012 se estimó que el incumplimiento con el régimen de actividades lucrativas del ISLR equivale al 40,3% de su potencial recaudatorio total.²² La

¹⁴ Así lo ha reconocido la Corte de Constitucionalidad, al indicar pacíficamente que la Constitución “*consagra el principio del Estado social prestador de servicios*”. Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 24 de julio de 2000 (Micela Chután Gramajo de Díaz y Julio César Vargas Juárez, en representación de sus hijos menores de edad Julio Antonio Medina Chután y Andrés Vargas Márquez, respectivamente, vs. Centros Educativos Lehnsen, Sociedad Anónima, Expediente 787-2000), p. 6. Consultado el 17 de diciembre de 2018. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/815783.787-2000.pdf>.

Ello, al decir de la Corte, “*implica la constante intervención estatal para satisfacer demandas de los particulares*”. Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 27 de agosto de 2009, (Crédito Hipotecario Nacional de Guatemala y José Fidencio García Beltetón vs. Procurador de los Derechos Humanos, Expediente 4061-2008), p. 5. Consultado el 18 de diciembre de 2018. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/810054.4061-2008.pdf>.

¹⁵ Según ERNST FORSTHOFF, la «procura existencial» es el conjunto de medidas estatales que permiten subsidiariamente la satisfacción de aquellas necesidades humanas, básicas para la existencia libre y digna del ciudadano, a las que este no puede atender por sí mismo. De este modo, el concepto se identifica con la diferencia entre el «espacio vital dominado», el ámbito de las necesidades humanas a las que el individuo está en capacidad de atender por sí mismo, sin necesidad de intervención externa; y el «espacio vital efectivo», el espectro de bienes y servicios que son necesarios para que el individuo realice su existencia en condiciones que permitan el reconocimiento de su dignidad, por una parte, y el goce efectivo de su libertad, por la otra. FORSTHOFF, Ernst (1986): “Problemas Constitucionales del Estado Social”, en ABENDROTH, Wolfgang; FORSTHOFF, Ernst y DOEHRING, Karl, *El Estado Social* (Madrid, Colección Estudios Constitucionales. Centro de Estudios Constitucionales), pp. 46-49.

¹⁶ GUATEMALA, Constitución Política, artículo 118.

¹⁷ En efecto, en lo atinente a la actividad financiera pública, el carácter social y de derecho del Estado guatemalteco no supone necesariamente la gratuidad de los servicios públicos. La solidaridad, también, se expresa fiscalmente a través del principio de *distribución causal del gasto*: la traslación de los costos públicos asociados con la realización de ciertas conductas concretas a sus realizadores, dada la función de asignación de recursos característica del Estado Impositivo. Naturalmente, para medir adecuadamente la capacidad contributiva, estos gastos integrarán negativamente –como deducciones– la base de cálculo del ISLR. Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 13 de diciembre de 2007, (Procurador de los Derechos Humanos vs. Concejo Municipal de Guatemala, Expediente 39-2004), p. 12. Consultado el 17 de diciembre de 2018. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/813625.39-2004.pdf>.

¹⁸ CEPAL (2016): *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2016: las finanzas públicas ante el desafío de conciliar austeridad con crecimiento e igualdad*, (Santiago, Naciones Unidas), p. 71. Disponible en: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39939/22/S1600111_es.pdf.

¹⁹ A saber: (i) tasas marginales máximas reducidas del ISLR personal; (ii) la reducción de la base imponible debido a la existencia de amplios beneficios tributarios y tratamientos diferenciales; (iii) alta concentración de la renta; (iv) el peso relativo de la informalidad y de los pequeños contribuyentes en el universo recaudatorio; (v) la baja moral tributaria, costos de cumplimiento y problemas de administración tributaria; y (vi) la elevada evasión fiscal. CEPAL (2016), p. 72; LORA (2008), p. 6; y GÓMEZ SABAÍNI, Juan Carlos (2013): *Consideraciones metodológicas para medir la evasión del impuesto sobre la renta*, p. 3. Disponible en: https://www.cepal.org/sites/default/files/courses/files/presentacion_gomez_sabaini.pdf.

²⁰ CEPAL (2016), pp. 71-72.

²¹ CEPAL (2016), p. 77; y CIAT: *Estimación del incumplimiento tributario en América Latina 2000-2010*, p. 20. Disponible en: <https://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/9/49309/Verdi.pdf>.

²² ICEFI (2015): *Diagnóstico y propuesta alternativa de hoja de ruta para el rescate y reconstrucción de la SAT* (Guatemala, ICEFI), p. 9. Disponible en:

tendencia podría justificar la caída en la recaudación real para octubre de 2015 de -6,4%, equivalente a 0,4% del PIB, penúltima en la región después de Perú y a pesar de la reforma tributaria que amplió la base imponible, al someter al impuesto los dividendos, distribución de utilidades y ganancias de capital.²³

Además de otras posibles razones, la alta evasión tributaria en el ISLR es muestra de la *ambivalencia ética* que, en los hechos, acompaña a la implementación práctica del sistema tributario.²⁴ Al tiempo que públicamente se repudia la evasión fiscal, buena parte de los contribuyentes evade si encuentra oportunidad de hacerlo,²⁵ sin que por ello el evasor deje de exigir del Estado el cumplimiento de la actividad prestacional que justifica al poder en el Estado Social de Derecho,²⁶ como si aquel hubiese pagado todo el tributo al que legalmente estaba obligado.²⁷ En este sentido, se ha identificado una relación directamente proporcional entre progresividad del sistema tributario y moral tributaria, con significativos efectos marginales.²⁸

Para remediar una situación tal, más allá de la viabilidad de un *pacto fiscal*,²⁹ la posibilidad del incremento de la recaudación tributaria –y en consecuencia, de la capacidad del Estado para responder a las necesidades financieras del Estado Social y Democrático de Derecho– pasa por un mayor cumplimiento de la ley tributaria, entendida como expresión de la voluntad general orientada, entre otros fines, a los objetivos redistributivos y de reducción de las desigualdades que es característico del Estado Impositivo, en los términos antes expuestos.

Bajo estas premisas, el Derecho sancionador, sector del ordenamiento que orienta el ejercicio de la máxima coacción estatal a la protección de los valores fundamentales de la sociedad, encuentra justificación –en el contexto del ISLR y, en general, de todo el sistema tributario– en la necesaria

https://icefi.org/sites/default/files/diagnostico_y_propuesta_de_hoja_de_ruta_para_el_rescate_y_reconstruccion_de_la_sat_gt_05-2015.pdf.

²³ CEPAL (2016), pp. 37, 52.

²⁴ OCAMPO PONCE, Manuel (2018): “Ética y Moral Tributaria: una recuperación del pensamiento clásico y cristiano desde la perspectiva de Santo Tomás de Aquino”, en GÓMEZ COTERO, José de Jesús y BEJAR, Luis José (Edit.), *Ética y Moral Tributaria* (Ciudad de México, Thomson Reuters), p. 25; y GIARRIZZO, Victoria y SIVORI, Juan Sebastián (2010): “La inconsistencia de la moral tributaria: El caso de los moralistas evasores”, *Pecunia: Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales* No. 10 (Universidad de León), p. 98.

²⁵ Como dice AFTALIÓN, mucha gente que se horrorizaría al proponerle la comisión de un delito común, encuentra interesante la información respecto de esquemas fiscales evasivos. Sobre esta base es posible identificar, como lo han hecho GIARRIZZO y SIVORI para el caso argentino, un patrón de comportamiento curioso: si bien un nivel alto de cumplimiento de las obligaciones tributarias es indicio de una moral tributaria alta, no necesariamente la conciencia moral del deber de tributar supone un mayor índice de cumplimiento del tributo. AFTALIÓN, Enrique R. (1959): *Derecho Penal Económico*, (Buenos Aires, Editorial Depalma), p. 32, y GIARRIZZO y SIVORI (2010), pp. 98-99.

²⁶ A este respecto, resulta curioso constatar que, contra la creencia generalizada, los gobiernos latinoamericanos dedican al gasto en educación y salud 6,2% más recursos fiscales que otras regiones del mundo en desarrollo. LORA (2008), p. 8.

²⁷ ANZOLA PÉREZ, Oswaldo (1999): “La ley tributaria: su interpretación y los medios legales e ilegales para evitar o reducir sus efectos”, en *Libro Homenaje a José Andrés Octavio*, (Caracas, Ediciones de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario), p. 6.

²⁸ Vid. CASTAÑEDA RODRÍGUEZ, Víctor Mauricio (2017): “La equidad del sistema tributario y su relación con la moral tributaria. Un estudio para América Latina”, *Investigación económica*, Vol. 76, No. 299 (Ciudad de México, UNAM), p. 125.

²⁹ Que en el caso de Guatemala, se dice, ha enfrentado dificultades en la práctica por las profundas desigualdades sociales, amén de otras razones. LORA (2008), pp. 23-24. Ver también ALARCÓN DUQUE, Adolfo Jacobo (2012): “Algunas consideraciones sobre política fiscal en Guatemala”, *Revista Jurídica*, No. 16 (Ciudad de Guatemala, Instituto de Investigaciones Jurídicas. Universidad Rafael Landívar), p. 95. Disponible en: <https://www.url.edu.gt/publicacionesurl/FileCS.ashx?Id=40761>.

protección del orden económico: la sanción es, así, reacción frente a la violación de la norma tributaria, que pone de manifiesto la preeminencia del valor protegido por la regla fiscal —el orden económico, y la solidaridad social instrumentalizada en la distribución equitativa de las cargas públicas de acuerdo con la ley—, sirve a su protección y exterioriza —por ello— el mandato estatal de obediencia a la norma. Esta respuesta, la pena, tiene siempre lugar a costa del responsable por haber infringido la norma, en este caso, tributaria.³⁰

Las consideraciones previas justifican el análisis *jurídico* del sistema represivo fiscal de Guatemala, a los efectos de determinar su idoneidad racional para asegurar la protección de los valores constitucionales asociados al cumplimiento del ISLR en el sistema tributario guatemalteco, como concreción —ya se ha dicho— de los valores redistributivos y de justicia encarnados en la conformación del Estado como Social y Democrático de Derecho.

Para ello, dividiremos nuestra exposición sucesiva en dos partes. En la primera sección, describiremos las reglas y principios constitucionales básicos que fundamentan el ejercicio del poder sancionador estatal —*ius puniendi*— en Guatemala, y su interacción con los principios fundamentales del orden tributario. Finalmente, en la segunda parte analizaremos la arquitectura legal del sistema represivo fiscal en Guatemala, tanto infraccional³¹ como delictual,³² y describiremos su interacción con el ISLR, de manera de ofrecer algunas alternativas jurídicas de solución a estos problemas.

2. Bases constitucionales del sistema tributario sancionador guatemalteco

Solo las acciones dirigidas racionalmente por la conjunción de voluntad y razón pueden calificarse como *humanas*.³³ De esta manera la libertad, la posibilidad de ejercer la voluntad en el diseño y ejecución del «plan racional de vida»³⁴, se configura como contenido axiológico esencial de todo orden

³⁰ Vid. ROXIN, Claus (1997): *Derecho Penal. Parte general. Tomo I. Fundamentos. La estructura de la teoría del delito*, (Madrid, Editorial Civitas), p. 81; y JAKOBS, Günther (1995): *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos y Teoría de la Imputación*, (Madrid, Editorial Marcial Pons), p. 8.

³¹ Regulado principalmente en el Título III del Decreto Nro. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, contentivo del Código Tributario.

³² Regulado en el Capítulo IV del Título X del Decreto Nro. 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, contentivo del Código Penal.

³³ AQUINO, (Santo) Tomás de (2001): *Summa Teológica* (Madrid, Biblioteca de Autores Cristianos), pp. 755-756. Disponible en: <https://www.dominicos.org/media/uploads/recursos/libros/suma/1.pdf>; y KANT, Immanuel (2007): *Fundamentación de la Metafísica de las Costumbres*, (San Juan de Puerto Rico, Edición de Pedro M. Rosario Barbosa), pp. 60-61. Disponible en: https://pmrb.net/books/kantfund/fund_metaf_costumbres_vD.pdf.

³⁴ RAWLS, John (1995): *Teoría de la Justicia*, (Ciudad de México, Fondo de Cultura Económica), pp. 370-377; HEGEL, Georg W. F. (2005): *Enciclopedia de las Ciencias Filosóficas*. § 53. (Madrid, Alianza Editorial), p. 157; y KANT, Immanuel (1873): *Principios Metafísicos del Derecho*, (Madrid, Librería de Victorino Suárez), p. 42. Disponible en: <http://fama2.us.es/fde/ocr/2006/principiosMetafisicosKant.pdf>.

normativo,³⁵ y como fundamento de la responsabilidad.³⁶ En otras palabras, el Derecho es el reino de la libertad realizada a través de la voluntad.³⁷

Sin embargo, la voluntad –aunque libre– *no es absoluta*. Ella no siempre se da a sí misma su ley, sino que a esta le vienen impuestos determinados límites heterónomamente,³⁸ en función de la libertad *en sí*, en su vinculación con la voluntad, y de la relación del individuo con los demás. Estos se resumen, a grandes rasgos, en dos prohibiciones de actuación frente a terceros: (i) ejercer coerción o restricciones a la libertad, que no estén legitimadas por la autodeterminación de la voluntad ajena, en los casos en los que la dignidad humana³⁹ lo permite; y (ii) causar daño.⁴⁰

Bajo estas premisas, la facultad de obrar según la pulsión⁴¹ o el estímulo –y el placer a ellos asociado– que despierta una determinada representación psíquica de un objeto, de manera que determine al sujeto a la acción,⁴² encuentra límites racionales en la capacidad de la conducta, así determinada, de producir interferencias con el ámbito de libertad de los demás,⁴³ y, en consecuencia, en la necesidad de su represión, tanto física como psicológica.⁴⁴ En la medida en la que estas barreras al diseño y concreción del «plan racional de vida» deban definirse heterónomamente,⁴⁵ la dignidad humana demanda el *consentimiento* del individuo cuya libertad resulta, así, coactivamente restringida. Esta idea contribuye, desde luego, a la idea de prevención general positiva: estabilizar la fidelidad al Derecho de

³⁵ HART, Herbert L. A. (1990): “¿Existen los derechos naturales?”, *Estudios Públicos* No. 37, (Santiago, Centro de Estudios Públicos de Chile), p. 46. Disponible en: https://www.cepchile.cl/cep/site/artic/20160303/asocfile/20160303183129/rev37_hart.pdf.

³⁶ Sea como la posibilidad jurídica relativa de realizar una determinada conducta o abstenerse de ella, o servir de garante de la posición jurídica propia o de la de un tercero, dentro de una gama más o menos amplia de posibilidades (responsabilidad-rol); o sea como la conciencia y libertad de los actos individuales que permiten ejercer su *capacidad de elegir*, respecto de su actuar en cualquier situación, en los términos descritos previamente (responsabilidad-capacidad); o sea como el vínculo entre la acción cuya consecuencia es jurídicamente regulada y la persona que debe sufrir, por tal circunstancia, una modificación de su *status* jurídico (responsabilidad-carga). HART, Herbert L. A. (2008): *Punishment and Responsibility. Essays in the Philosophy of Law* (Oxford, Oxford University Press), pp. 211-215; y WEFFE H., Carlos E. (2014): “La responsabilidad tributaria”, en *Memorias de las XXVII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, Tomo I, (Lima, ILADT-IPDT), pp. 567-570.

³⁷ Vid. HEGEL, Georg W. F. (1968): *Filosofía del Derecho*. § 4, (Buenos Aires, Editorial Claridad), p. 47; KANT (2007), p. 53; y WEFFE H., Carlos E. (2007): “La tributación como expresión de la eticidad en el pensamiento de G. W. F. Hegel”, *Revista de Derecho Tributario*, No. 114, (Caracas, AVDT), p. 95. Disponible en: https://www.academia.edu/37294122/La_Tributaci%C3%B3n_como_expresi%C3%B3n_de_la_Eticidad_en_el_pensamiento_de_G._W._F._Hegel.

³⁸ KANT (2007), p. 53.

³⁹ KANT (2007), pp. 48, 51-52; y ANDRADE RODRÍGUEZ (2018), p. 42.

⁴⁰ HART (1990), p. 46.

⁴¹ FREUD, Sigmund (1992): “Las pulsiones y sus destinos”, en *Obras Completas*, Vol. 14, (Buenos Aires, Amorrortu editores), p. 115. Disponible en: <http://www.bibliopsi.org/docs/freud/14%20-%20Tomo%20XIV.pdf>.

⁴² Vid. KANT (1873), pp. 43, 45-46.

⁴³ De allí el postulado contractualista según el cual la unión de las voluntades y fuerzas individuales actúa como garantía intercambiable de la libertad de todos, y fundamenta a la sociedad civil. Vid. FEUERBACH, Paul Anselm (Ritter) von (1826): *Lehrbuch des gemeinen in Deutschland gültigen peinlichen Rechts*. § 8 (Giessen. Verlag von Georg Friedrich Heyer), p. 16. Disponible en: <https://bit.ly/2FXj1k3>.

⁴⁴ FEUERBACH (1826), p. 18; y FREUD, Sigmund (1992): “La represión”, en *Obras Completas*, Vol. 14, (Buenos Aires, Amorrortu editores), pp. 141-142. Disponible en: <http://www.bibliopsi.org/docs/freud/14%20-%20Tomo%20XIV.pdf>.

⁴⁵ Como mínimo, por definirse negativamente sobre la base de la libertad ajena.

la población, y predisponer a la ciudadanía a comportarse según las normas consentidas, para formar la conciencia de la que depende, una vez más, la eficacia del Derecho sancionador.⁴⁶

De ello surgen, en nuestra materia, los llamados *axiomas del garantismo penal*, garantías jurídicas para la afirmación de la responsabilidad sancionadora y de la aplicación de la pena y, en consecuencia, condiciones necesarias para sancionar: en su ausencia está prohibido el castigo.⁴⁷ Estos son *principios*, proposiciones fundamentales –y por ello, especialmente importantes– que definen, sistematizan y condicionan todo un sistema de Derecho, en nuestro caso, el ordenamiento sancionador.⁴⁸

Los principios sirven a estos propósitos a través de una serie de funciones. Ellos son, primero, parámetros de corrección del ordenamiento, que le permiten controlar sus propios excesos o configuraciones injustas; segundo, fórmulas de solución de las lagunas normativas, fuera del alcance del cuestionado axioma de la plenitud hermenéutica del Derecho, entendido únicamente como un sistema «cerrado» de reglas; y tercero, mecanismos de justificación de los enunciados normativos que integran, como reglas, el sistema.⁴⁹ En otras palabras, los principios son *mandatos de optimización*, que demandan que un determinado *valor*⁵⁰ se realice «en la mayor medida posible, de acuerdo a las posibilidades fácticas y jurídicas existentes».⁵¹

2.1. Reserva legal y legalidad punitiva.

De entre estos principios, la reserva legal y la legalidad sancionadora ocupan lugar primordial, como es natural en toda forma de Derecho público.⁵² Con ellos, la libertad y la dignidad humanas obtienen una doble protección.⁵³ Primero, en tanto un sistema de represión heterónomamente ejercible frente al acto de terceros que daña, o que constriñe la libertad propia, permite presuponer que los individuos evitarán la pulsión de realizar esas conductas⁵⁴ para evitar el *disgusto*⁵⁵ propio de la pena, ampliando así

⁴⁶ ROXIN (1997), p. 146.

⁴⁷ FERRAJOLI, Luigi (2001): *Derecho y Razón. Teoría del garantismo penal*, (Madrid, Editorial Trotta), pp. 92-93.

⁴⁸ ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan (1991): “Sobre principios y reglas”, en *Doxa, cuadernos de Filosofía del Derecho*, No. 10, pp. 104-105. Disponible en: <http://hdl.handle.net/10045/10763>.

⁴⁹ WEFER H., Carlos E. (2018): *Culpabilidad, infracciones tributarias y delitos fiscales*, (Ciudad de México, Thomson Reuters), p. 118.

⁵⁰ Los valores son inicio y fin del Derecho, toda vez que de ellos deriva, primero, el *ideal* del Derecho, que como tal condiciona la elección de medios para su realización; y segundo, el criterio de valoración de las soluciones de un determinado sistema jurídico, como ya se ha dicho en el texto principal. Dicho de otro modo, los principios son la expresión *deontica* –bajo la forma performativa de un mandato– de los valores. Vid. WEFER (2018), pp. 128-129.

⁵¹ ALEXY, Robert (2011): “Los derechos fundamentales y el principio de proporcionalidad”, *Revista Española de Derecho Constitucional*, No. 91 (Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales), pp. 11-29. Disponible en: <https://recyt.fecyt.es/index.php/REDCons/article/view/40010/22639>.

⁵² MOLES CAUBET, Antonio (1991): “Lecciones de Derecho Administrativo, parte general”, *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, No. 82 (Caracas, Universidad Central de Venezuela), p. 51. Disponible en: http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/RDUCV/82/rucv_1991_82_47-115.pdf.

⁵³ ROXIN (1997), p. 137; y FERRAJOLI (2001), p. 363.

⁵⁴ Dice FREUD: “...la cultura debe ser protegida contra los individuos, y sus normas, instituciones y mandamientos cumplen esa tarea; no sólo persiguen el fin de establecer cierta distribución de los bienes, sino el de conservarlos”. FREUD, Sigmund (1992): “El porvenir de una ilusión”, en *Obras Completas*, Vol. 13 (Buenos Aires, Amorrortu editores), p. 6. Disponible en: <http://www.bibliopsi.org/docs/freud/21%20-%20Tomo%20XXI.pdf>.

⁵⁵ KANT (1873), pp. 42-43; FREUD, Sigmund (1992): “Tótem y Tabú”, en *Obras Completas*, Vol. 13 (Buenos Aires, Amorrortu editores), p. 41. Disponible en: <http://www.bibliopsi.org/docs/freud/13%20-%20Tomo%20XIII.pdf>

el ámbito de protección individual de la libertad,⁵⁶ protegiendo los valores fundamentales de la sociedad⁵⁷ y confiriendo, por esa vía, cierto grado de seguridad –jurídica, en tanto proveniente del Derecho–⁵⁸ a los individuos respecto de la posible amenaza exterior a dichos valores. Es posible afirmar que la reserva legal y la legalidad sancionadora ofrecen protección *con* el Derecho sancionador. Además, de esta manera el Derecho sancionador protege en la medida en la que permite conservar –reafirmar, incluso– el discernimiento de lo que es correcto y lo que no lo es, lo que es legítimo, y lo que es injusto.⁵⁹

En segundo lugar, la reserva legal y la legalidad sancionadora protegen al individuo *del* Derecho sancionador, en la medida en la que la represión heterónoma solo puede darse en condiciones respetuosas de la libertad y la dignidad del transgresor, esto es, solo a través de la habilitación previa, cierta, estricta y escrita contenida en la ley, expresión de la voluntad general empeñada en la tutela de los derechos fundamentales: fuera de este limitado ámbito está prohibido castigar.⁶⁰ Es por ello que se ha dicho, con acierto, que el Derecho sancionador estructurado sobre la base de estos principios constituye la *Charta Magna* del delincuente, garantía de libertad para todos.⁶¹

Así, es posible afirmar apodícticamente que, en la formulación principista del Estado democrático de derecho, no puede haber ni pena sin ilícito –*nulla poena sine crimine*– ni ilícito sin ley –*nullum crimen sine lege*.⁶² De acuerdo con la estructura lógica del apotegma, el poder punitivo requiere de la ley como condición necesaria para su ejercicio: la pena existirá solo como consecuencia del ilícito, y será una medida retributiva, *post delictum*,⁶³ que solo castiga por lo que se ha hecho y no por lo que se es, o por lo que se aparenta ser, o por cualquier otra causa.⁶⁴ En otras palabras, para la existencia de un ilícito y la aplicabilidad de una pena es condición necesaria la tipificación del primero y la prescripción de la segunda por la ley penal.⁶⁵

El principio se configura, entonces, como una auténtica regla de «reconocimiento» en el sentido que al término da HART,⁶⁶ porque especifica las condiciones y características que permiten identificar a una regla como parte del ordenamiento sancionador:⁶⁷ solo será ley penal aquella que denote previa y

⁵⁶ FREUD (1992), p. 19; y ELHART, Raúl: *La pena según Sigmund Freud. Análisis y consideraciones*, p. 2. Disponible en: <http://www.pensamientopenal.com.ar/system/files/2017/06/doctrina45426.pdf>.

⁵⁷ Dice FREUD: “...la cultura debe ser protegida contra los individuos, y sus normas, instituciones y mandamientos cumplen esa tarea; no sólo persiguen el fin de establecer cierta distribución de los bienes, sino el de conservarlos”. FREUD, Sigmund (1992), p. 6. Ver también WEFER H., Carlos E. (2010): *Garantismo y Derecho Penal Tributario en Venezuela*, (Carcas, Editorial Globe), pp. 313-314.

⁵⁸ Vid. MARTÍNEZ ROLDÁN, Luis y FERNÁNDEZ SUÁREZ, Jesús (1999): *Curso de Teoría del Derecho*, (Barcelona, Ariel), p. 202.

⁵⁹ FREUD (1992), pp. 39-40; y ELHART, p. 5.

⁶⁰ FERRAJOLI concibe al derecho penal como “instrumento de tutela de los derechos fundamentales, definiendo éstos normativamente los ámbitos y límites de aquél en cuanto bienes que no está justificado lesionar ni con los delitos ni con los castigos”. FERRAJOLI (2001), p. 335.

⁶¹ JIMÉNEZ DE ASÚA, Luis (1997): *La ley y el delito*, (Buenos Aires, Abeledo Perrot), pp. 92-93. Basado en las ideas de VON LISZT, crítica el uso del término. ROXIN (1997), p. 138, en nota al pie.

⁶² FEUERBACH (1826) §20, p. 23; y JAKOBS, Günther (1995): *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos y teoría de la imputación*, (Madrid, Editorial Marcial Pons), p. 79.

⁶³ FERRAJOLI (2001), p. 368.

⁶⁴ FERRAJOLI (2001), p. 369. Sobre el Derecho Sancionador «de acto», ver sección 2.2.2.

⁶⁵ FERRAJOLI (2001), p. 371.

⁶⁶ HART, Herbert L. A. (1998): *El Concepto de Derecho*, (Buenos Aires, Abeledo-Perrot), pp. 117-118.

⁶⁷ FERRAJOLI (2001), p. 374.

taxativamente las figuras de ilícito y de pena,⁶⁸ emanada del legislador —«mera» legalidad, o reserva legal punitiva— y construida sobre la base de términos de extensión determinada en la definición de las figuras ilícitas, para que sea posible su aplicación en el lenguaje judicial como predicados «verdaderos» de los hechos procesalmente comprobados: legalidad punitiva «estricta», de acuerdo con la cual la pena solo es aplicable con base en la ley.⁶⁹

Así, la reserva legal punitiva, expresada en la proposición *nullum crimen, nulla pœna sine lege*, requiere desdoblarse en varias acepciones, o puntos de vista desde los cuales quedan debidamente delimitado el ámbito material de aplicación del Derecho sancionador (se protege al ciudadano *con* el Derecho sancionador) y, al tiempo, resultan salvaguardadas las garantías ciudadanas frente al potencial abuso del Estado (se protege al ciudadano *del* Derecho sancionador). Estas condiciones se resumen —sumariamente— en el carácter *previo, cierto, estricto y escrito* de la ley penal.⁷⁰

La ley penal debe ser *previa* a los hechos que pretenden ser juzgados bajo su imperio: así, la ley es *advertencia*,⁷¹ criterio de discernimiento llamado a influir sobre el ejercicio de la libertad individual, desestimulando así el diseño y ejecución del «plan racional de vida» potencialmente dañino de terceros, y, en esa forma, fórmula de *prevención* de la comisión del acto ilícito y justificación de la *retribución* posterior, dada la *reprochabilidad* de la que se reviste la conducta en razón de su tipificación.

De ello deriva la exigencia de la *lex scripta*: solo en la medida en la que la norma sancionadora ha sido emitida según el procedimiento de producción normativa previsto en el ordenamiento, podrá esta *advertir eficazmente* a sus destinatarios, proscribiéndose así la posibilidad de castigar consuetudinariamente.⁷² Máxime cuando, como se ha dicho precedentemente, las limitaciones a la libertad ciudadana en el diseño y concreción del «plan racional de vida» suponen, en resguardo de la dignidad humana, el *consentimiento* de los gobernados: así como en el Derecho tributario no hay tributación sin representación —*no taxation without representation*—, en el Derecho sancionador tampoco: al no haber ilícito sin ley, y no haber ley —en el Estado Democrático de Derecho— sin representación, entonces *no hay ilícito sin representación*.⁷³

Simultáneamente, la ley penal debe ser *estricta*: la conducta punible es solo aquella detalladamente descrita en la ley penal, de modo que la actividad jurisdiccional permita —y se limite— a la verificación de la verdad o falsedad fáctica del enunciado normativo. Esta garantía se desdobra en un triple sentido. Por una parte, combinando esta salvaguarda con la de *lege pravia*, la ley penal es solo aplicable a los hechos precisamente descritos como ilícitos por ella luego de su entrada en vigor; esto es, la prohibición de retroactividad *contra reo* y, consecuentemente, la *ultractividad* de la ley penal que *deja de castigar*, sea en todo o en parte, como exigencia irrenunciable del Estado de Derecho.⁷⁴ En segundo lugar, no puede haber una descripción «abierta», genérica, que no permita la identificación plena de

⁶⁸ FERRAJOLI (2001), pp. 377-378.

⁶⁹ FERRAJOLI (2001), p. 378.

⁷⁰ JAKOBS (1995), p. 88.

⁷¹ ROXIN (1997), p. 137.

⁷² ROXIN (1997), pp. 140, 159-160; y JAKOBS (1995), pp. 88-89, 108-109.

⁷³ ROXIN (1997), p. 145; y WEFPE (2010), p. 246. JAKOBS fundamenta solo parcialmente al *nullum crimen et nulla pœna sine lege* en el principio democrático, dejando a salvo el problema de la retroactividad *pro reo*, la medida de la pena o la prohibición de leyes indeterminadas, en un sentido que, antes que contradecir, precisa lo dicho en el texto principal JAKOBS (1995), p. 80.

⁷⁴ FERRAJOLI (2001), pp. 381-382; ROXIN (1997), p. 161; y JAKOBS (1995), pp. 111-112, 124-126.

los hechos sancionables a partir de la descripción normativa,⁷⁵ lo que proscribió al reenvío indeterminado y a la integración analógica –o prohibición de generalización– del Derecho sancionador.⁷⁶ Por último, el carácter estricto de la ley penal presupone todas las demás garantías, tanto las materiales de materialidad de la acción, lesividad del resultado y culpabilidad, como las procesales de presunción de inocencia, carga de la prueba y derecho a la defensa, a falta de las cuales no puede quedar satisfecho.⁷⁷ Como resulta ya evidente, todos estos sentidos del principio reconducen a la idea de *certeza*⁷⁸ como corolario de la seguridad jurídica en el Derecho sancionador, en forma sustancialmente similar a la de nuestra disciplina: así como no hay *tributum sine lege*, no hay, entonces, ilícito ni pena sin *lege certa*.⁷⁹

Todas estas premisas fundan al Derecho sancionador guatemalteco, tanto general como especial *en lo tributario*, como mandatos de optimización del sistema represivo. Así lo consagra la Constitución Política, al declarar atípicas a las conductas que no hayan sido tipificadas y penadas previamente a su realización por la ley,⁸⁰ con independencia del sector del ordenamiento encargado de la regulación de los bienes jurídicos así protegidos,⁸¹ y la retroactividad de la regulación sancionadora más benigna al infractor.⁸² Otro tanto predica el Código Penal, cuando establece discriminadamente las distintas acepciones del principio: *lex pravia et scripta*, en términos idénticos a los constitucionales;⁸³ y de *lex stricta et certa*, a través de la prohibición de integración analógica en la interpretación y aplicación de la ley penal.⁸⁴ También el Código Procesal Penal consagra expresamente la *lex pravia et scripta*, prohibiendo el inicio del proceso y la imposición de penas que no hubieren sido establecidas con anterioridad.⁸⁵

Por su parte, el Código Tributario consagra la reserva legal punitiva para infracciones y sanciones, incluyendo recargos y multas,⁸⁶ los procedimientos administrativos y jurisdiccionales sancionadores tributarios⁸⁷ y la extinción de la acción penal y de la ejecución de la pena, respecto de las infracciones tributarias,⁸⁸ además de la prohibición de analogía para el establecimiento de infracciones y sanciones tributarias –*lex stricta et certa*–⁸⁹ y de la garantía de *lex pravia* a través de la regla de retroactividad *pro reo*.⁹⁰ No obstante, el Código Tributario condiciona la operatividad práctica de la retroactividad *pro reo* a la ausencia de *cosa juzgada formal*, administrativa o judicial, respecto del caso. En nuestra opinión ello es *inconstitucional*, pues contradice, por limitativo, el carácter absoluto del mandato de la Constitución⁹¹

⁷⁵ JAKOBS (1995), p. 95.

⁷⁶ JAKOBS (1995), p. 100.

⁷⁷ FERRAJOLI (2001), p. 380.

⁷⁸ ROXIN (1997), p. 138; y JAKOBS (1995), pp. 81-82.

⁷⁹ WEFER (2010), pp. 244-245.

⁸⁰ Artículo 17, Constitución Política de Guatemala.

⁸¹ Lo que, evidentemente, incluye a la tributación como objeto fundamental de protección del Derecho sancionador económico. Así lo confirma el artículo 239, inciso f) de la Constitución, que somete a la reserva de ley dictada por el Congreso la tipificación de las infracciones y sanciones tributarias.

⁸² GUATEMALA, Constitución Política, artículo 15.

⁸³ GUATEMALA, Código Penal, artículos 1 y 2.

⁸⁴ GUATEMALA, Código Penal, artículo 7.

⁸⁵ GUATEMALA, Código Procesal Penal, artículos 1 y 2.

⁸⁶ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 3.4.

⁸⁷ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 3.5.

⁸⁸ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 3.7.

⁸⁹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 5.

⁹⁰ GUATEMALA, Código Tributario, artículos 7.3 y 66.

⁹¹ GUATEMALA, Constitución Política, artículo 15.

al respecto: cuando cualquier ley posterior al hecho castigado –incluso si ha sido derogada– sea más beneficiosa para el infractor, ésta deberá aplicarse *totalmente y sin condiciones* al castigo del hecho.⁹²

2.2. Proporcionalidad.

Como ya se ha dicho,⁹³ los principios son *mandatos de optimización*, que demandan que un determinado *valor*⁹⁴ se realice «en la mayor medida posible, de acuerdo a las posibilidades fácticas y jurídicas existentes».⁹⁵ Esa estimación de la medida de *realización plausible* del valor, en el contexto de la concreción práctica del Derecho,⁹⁶ es la esencia del concepto de proporcionalidad, que está conformado por tres subprincipios: idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto. De un lado, los principios de idoneidad y necesidad responden a la necesaria estimación de las posibilidades fácticas de realización de una determinada acción, en términos asimilables a los del óptimo de Pareto.⁹⁷ Del otro, la proporcionalidad *stricto sensu* atiende a las posibilidades jurídicas de concreción de los valores en la mayor medida posible.⁹⁸

El subprincipio de idoneidad se refiere a la *racionalidad teleológica*, o lo que es lo mismo, a la relación entre los fines perseguidos por el sistema y los medios ordenados para su consecución, excluyéndose *a fortiori* el empleo de aquellos mecanismos que obstruyan, o que alcancen en menor medida, la realización de estos objetivos. Por su parte, el subprincipio de necesidad representa a la *racionalidad axiológica*: la relación entre los fines perseguidos, los medios utilizados y los *valores* que, en estas circunstancias, ven comprometida su concreción práctica. Ello demanda del mecanismo para la regulación de una situación jurídica que se logre el principio que inspira a la norma en la mayor medida posible, con *la menor afectación posible* de otros valores fundamentales. Así, entre dos medios igualmente idóneos para lograr la realización del valor expresado deónticamente en un principio P₁, se debe elegir aquél que sea menos lesivo frente a otro principio P₂, que también forma parte del ordenamiento, en

⁹² En el único caso del que tenemos conocimiento en el que la Corte de Constitucionalidad haya tratado judicialmente el tema, esta no entró al conocimiento de la inconstitucionalidad que aquí se alega, sobre la base de defectos formales de la impugnación. Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 27 de enero de 2015, (Wapa, S. A., en acción de inconstitucionalidad contra el artículo 66 del Código Tributario, Expediente 4346-2013). Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/830007.4346-2013.pdf>. Entendemos que, a nivel de tesis de grado, existe pronunciamiento en Guatemala en un sentido similar al del texto principal. Vid. AMADO PELLECCER, Claudia María (1999): *Análisis crítico de la inconstitucionalidad del Artículo 66 del Código Tributario. Implicaciones de la irretroactividad en el tratamiento de figuras contravencionales del derecho penal común y el derecho tributario administrativo-sancionador*, (Ciudad de Guatemala, Universidad Francisco Marroquín), pp.49.

⁹³ Ver Sección 2.

⁹⁴ Los valores son inicio y fin del Derecho, toda vez que de ellos deriva, primero, el *ideal* del Derecho, que como tal condiciona la elección de medios para su realización; y segundo, el criterio de valoración de las soluciones de un determinado sistema jurídico, como ya se ha dicho en el texto principal. Dicho de otro modo, los principios son la expresión *deóntica* –bajo la forma performativa de un mandato– de los valores. Vid. WEFER (2018), pp. 128-129.

⁹⁵ ALEXY, Robert (2001): “Los derechos fundamentales y el principio de proporcionalidad”, *Revista Española de Derecho Constitucional*, No. 91 (Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales), pp. 11-29. Disponible en: <https://recyt.fecyt.es/index.php/REDCons/article/view/40010/22639>.

⁹⁶ ALEXY, Robert (2001): *Teoría de los Derechos Fundamentales*, (Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. Madrid), p. 138.

⁹⁷ En términos generales, una situación dada es óptima en el sentido de PARETO si, en ella, no es posible mejorar la situación de uno de los intervinientes sin desmejorar la del otro. Vid. STIGLITZ, Joseph E. (2003): *Economía del Sector Público*, (Barcelona, Antoni Bosch Editor), p. 69.

⁹⁸ ALEXY (2001): *Derechos...* p. 13.

condiciones ideales, si existe un medio que intervenga en menor medida y que sea igualmente idóneo, será posible realizar una posición sin tener que perjudicar a la otra⁹⁹

Aunado a estas dos primeras manifestaciones del juicio de racionalidad, a las que es posible calificar como de índole fáctica, la *ponderación* introduce el criterio de distinción *jurídica* de las posibilidades racionales de actuación en los casos en los que los principios P₁ y P₂, coincidentes en la regulación de una determinada situación fáctica, se contradicen entre sí. En este caso, la ponderación supone una relación de *proporcionalidad inversa* entre la afectación de un valor y la satisfacción del otro, de modo que cuanto mayor es el grado de insatisfacción de P₁, tanto mayor tiene que ser la importancia de la satisfacción de P₂.¹⁰⁰ En consecuencia, la elección de cuál es la solución predominante, «de acuerdo a las posibilidades fácticas y jurídicas existentes», pasa por la fundamentación racional del proceso psíquico que conduce a la determinación del enunciado de preferencia; esto es, a las distintas formas de argumentación jurídica, lo que es perfectamente controlable racionalmente y sirve, además, como base para la motivación de la sentencia, en tanto discurso racional práctico.¹⁰¹

Sobre esta base, es posible predicar la relación necesaria¹⁰² entre el conjunto de valores que fundamentan axiológicamente al Derecho, cuya protección está encomendada al Derecho Sancionador, y el parámetro de medida de la *realización plausible* de estos valores, teniendo presente el carácter, también fundamental, de los derechos de la persona que ha dirigido concreta y contingentemente su «plan racional de vida» hacia el ejercicio injusto de la coerción o restricciones a la libertad de terceros, o a causar daño.¹⁰³

2.2.1. Primer subprincipio: idoneidad. *Nullum crimen sine iniuria*. Lesividad y protección exclusiva de bienes jurídicos.

La *racionalidad teleológica* del Derecho Sancionador –esto es, su idoneidad– viene dada por el *fin* de la pena, concepto fundamental de la disciplina.¹⁰⁴ La pena, consecuencia lógica del delito, es acción que repele un ataque a la causa de la acción perturbadora del bien jurídico. Se dirige contra el infractor, al

⁹⁹ Vid. ALEXY (2001): *Derechos...* pp. 13-14; ALEXY (2001): *Teoría...* pp. 240-245; ZACCARIA, Giuseppe (2004): *Razón jurídica e interpretación*, (Madrid, Thomson-Civitas), pp. 39-40; ROMERO-MUCI, Humberto (2005): *La racionalidad del sistema de corrección monetaria fiscal*, (Carcas, Editorial Jurídica Venezolana), pp. 40-44; ROMERO-MUCI, Humberto (2005): *Lo racional y lo irracional de los intereses moratorios en el Código Orgánico Tributario*, (Carcas, AVDT), pp. 5-7; WEFPE H., Carlos E. (2005): “La racionalidad de la armonización tributaria”, *Revista de Derecho Tributario*, No. 108 (Carcas, AVDT), pp. 10-12, 29-30. Disponible en: <https://weffe.net/weffe/index.php/component/k2/item/373-la-racionalidad-de-la-armonizacion-tributaria-revista-de-derecho-tributario-n-108-asociacion-venezolana-de-derecho-tributario-2005>; y WEFPE H., Carlos E. (2001): “Armonización, sistema tributario e ilícitos tributarios”, en *X Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, Tomo II, (Carcas, AVDT), pp. 373-374. Disponible en: <https://weffe.net/weffe/index.php/component/k2/item/423-armonizacion-sistema-tributario-e-ilicitos-tributarios>.

¹⁰⁰ ALEXY (2001): *Teoría...* pp. 157, 161; ALEXY (2001): *Derechos...* p. 15; y WEFPE (2018), p. 124.

¹⁰¹ GUASTINI, Riccardo (1999): *Distinguiendo. Ensayos de Teoría y Metateoría del Derecho* (Barcelona, Gedisa Editorial), p. 167; y WEFPE (2018), pp. 125-126.

¹⁰² ALEXY (2001): *Derechos...* pp. 28-29.

¹⁰³ Ver Sección 2.1.

¹⁰⁴ Al punto que ella le da nombre a la disciplina y determina, con su presencia o ausencia, la pertenencia de una determinada regulación al ámbito de esta rama jurídica. WEFPE H., Carlos E. (2016): “Inflación y Derecho Penal Tributario. Las sanciones tributarias como obligaciones ‘de valor’”, *Revista de Derecho Tributario* No. 150 (Carcas, AVDT), p. 72. Disponible en: <https://weffe.net/weffe/index.php/component/k2/item/409-inflacion-y-derecho-penal-tributario-las-sanciones-tributarias-como-obligaciones-de-valor>.

dañar o destruir los bienes jurídicos de que aquél es titular. Así, la pena es protección de bienes jurídicos instrumentada a través del daño a bienes jurídicos,¹⁰⁵ que para ser idónea debe ser “una reacción adecuada que tiende a restablecer ese equilibrio lesionado, a la afirmación del orden que ha sido transgredido, desequilibrio o desorden que materializa el daño social que produce el delito”.¹⁰⁶

En este contexto, la proporcionalidad –bajo la forma de la idoneidad– responde a la pregunta: ¿puede protegerse al bien jurídico *sin acudir* al Derecho Sancionador? La respuesta define al principio de *lesividad*, o de ofensividad del acto¹⁰⁷. La pena, la respuesta por excelencia del Derecho Sancionador, es solo idónea como respuesta a la conducta que menoscaba el bien jurídico. Como inescindible consecuencia, de ello se sigue que no es necesaria la pena sin que haya previamente una lesión de entidad apreciable al bien jurídico: *nullum crimen sine iniuria*. Dicho claramente, las prohibiciones sancionadoras solo tienen sentido –esto es, son idóneas– en la medida en la que se destinan a las acciones reprobables por representar los más graves costos individuales y sociales, en función de sus efectos lesivos para terceros. *A contrario*, se sigue que el Derecho Sancionador no es idóneo cuando no hay tal lesividad, aun y cuando la conducta en cuestión pueda calificarse como «mala»:¹⁰⁸ toda actitud o comportamiento no lesivo para terceros es *inocuo*, irrelevante para el Derecho Sancionador.¹⁰⁹ Dicho en otras palabras: para ser idóneo, el Derecho Sancionador *solo debe proteger bienes jurídicos*. E incluso, no todos los bienes jurídicos ameritan la protección del Derecho Sancionador, sino que solo serán tutelados aquellos bienes jurídicos cuya guarda sea *necesaria*, como veremos,¹¹⁰ para resguardar la convivencia.¹¹¹

La tarea de identificación de estos bienes jurídicos¹¹² parte, en primer lugar, de la Constitución. El texto expresa y regula el esquema de valores que sirve de base fundamental a una sociedad; los valores, ya se ha dicho en otra ocasión, son sinónimo de *lo bueno*.¹¹³ Así, fácil es deducir que la protección sancionadora se extenderá a los valores que, como tales, han sido positivizados a través de la Carta.¹¹⁴ Ello no es suficiente, sin embargo, para calificar a un determinado «bien» como «jurídico», en el sentido del Derecho Sancionador: para ello, es necesaria primero una toma de postura respecto de problemas esenciales al orden social. En el Estado Social y Democrático de Derecho, forma política que por decisión fundamental se ha dado Guatemala,¹¹⁵ la primacía la tiene la protección de la persona humana y su dignidad,¹¹⁶ “*como sujeto y fin del orden social*”.¹¹⁷ Consecuencialmente, ello determina que los valores que *prima facie* deben gozar de la protección del Derecho Sancionador son los bienes individuales, los

¹⁰⁵ WEFTE (2016), p. 72; y VON LISZT (1994), p. 77.

¹⁰⁶ ARTEAGA SÁNCHEZ, Alberto (2009): *Derecho Penal Venezolano*, (Caracas, Ediciones Liber), pp. 567, 569.

¹⁰⁷ FERRAJOLI (2001), p. 93.

¹⁰⁸ FERRAJOLI (2001), p. 473.

¹⁰⁹ FERRAJOLI (2001), pp. 464-465.

¹¹⁰ Ver Sección 2.2.2.

¹¹¹ MIR PUIG, Santiago (1994): *El Derecho Penal en el Estado Social y Democrático de Derecho*, (Barcelona, Editorial Ariel), p. 159; y GONZÁLEZ CAUHAPÉ-CAZAUX, Eduardo (2003): *Apuntes de Derecho Penal Guatemalteco*, (Guatemala, Fundación Myrna Mack), p. 19. Disponible en: http://www.myrnamack.org.gt/images/publicaciones_fmm/Apuntes%20de%20Derecho%20Penal.pdf.

¹¹² MIR PUIG (1994), p. 163; ROXIN (1997), pp. 56-58.

¹¹³ WEFTE (2018), p. 119; y ALEXANDER (2001): *Teoría...* pp. 140-141.

¹¹⁴ Vid. FERRAJOLI (2001), p. 472.

¹¹⁵ Ver Sección 1.

¹¹⁶ GUATEMALA, Constitución Política, artículos 1 y 4.

¹¹⁷ GUATEMALA, Constitución Política, Preámbulo.

que afectan en mayor medida y más directamente a los individuos.¹¹⁸ Así, dado que el Derecho Sancionador está a la orden del individuo *y no al revés*, los intereses colectivos interesan al Derecho Sancionador en la medida en la que interfieren con el «plan racional de vida» individual, siempre desde la perspectiva de la *lesividad* de la conducta que, como criterio rector, informa la noción de *idoneidad* – y por esta vía, la de proporcionalidad– en el Derecho Sancionador.¹¹⁹

2.2.2. Segundo subprincipio: necesidad. *Nullum crimen sine necessitate*. Subsidiariedad, mínima intervención. Materialidad de la acción, o Derecho Sancionador «de acto».

Una vez determinado *qué* se debe castigar –como se ha visto, función del subprincipio de idoneidad–, la necesidad resuelve la cuestión del *cómo* castigar, tomando en consideración la relación entre los fines perseguidos –la protección de bienes jurídicos–, los medios utilizados –la pena– y los restantes valores en juego, en especial, la libertad y la dignidad del infractor.¹²⁰ En otras palabras, ¿de qué manera castigar afectando *lo menos posible* los demás valores en juego? De ello se sigue, como condición, el examen de *racionalidad axiológica*, o en otras palabras, del subprincipio de *necesidad*, una de las partes en la que se descompone el «mandato de optimización» de la proporcionalidad.¹²¹

El subprincipio de necesidad se manifiesta en el Derecho Sancionador de varias maneras, complementarias entre sí. En primer lugar, desde el punto de vista material axiológico la pena es necesariamente subsidiaria, el *último recurso* a utilizarse cuando ninguna otra medida jurídica¹²² está en capacidad de ofrecer una respuesta eficiente al daño que supone el hecho ilícito. Por esencia, la intervención sancionadora “*supone una intromisión del Estado en la esfera de libertad del ciudadano, que solo resulta tolerable cuando es estrictamente necesaria –inevitable– para la protección del mismo ciudadano*”,¹²³ de modo que –al mismo tiempo– se proteja al ciudadano *con y del* Derecho Sancionador, en el sentido anotado previamente.¹²⁴

¹¹⁸ MIR PUIG (1994), p. 164.

¹¹⁹ Sin embargo, esta es una tarea llena de problemas. En opinión de FERRAJOLI, la tarea de definir del bien jurídico en sentido positivo –esto es, prefiguradora del «qué castigar»– supone, o bien un carácter *expansivo* contradictorio con la idea de subsidiariedad expuesta en el texto principal, o bien excesiva *estrechez*, por su fuerte contenido individualista. En el caso de estas últimas resalta una consecuencia: lo restringido de su concepción de bien jurídico compromete la posibilidad de justificar racionalmente el bien jurídico que es objeto de protección por el delito de *defraudación tributaria*, entre otros ejemplos. Vid. FERRAJOLI (2001), p. 471.

¹²⁰ Así lo hemos afirmado en una ocasión previa: “*Todo ser humano –incluso aquel de quien es predicable la condición de infractor según la norma primaria de Kelsen– tiene derecho a que se considere su estatus jurídico en función del ejercicio de su proyecto de vida, de su capacidad de elegir y con referencia al bien-en-común que justifica axiológicamente a las regulaciones jurídicas. Estos conceptos –lejos de ser contradictorios– son complementarios, dado que la realización del bien común depende directamente del respeto del bienestar individual de cada uno de los integrantes de la comunidad, lo que también incluye necesariamente –como se ha dicho– al sujeto a quien se dirige la conminación de la norma primaria, en los términos previamente expuestos*”. WEFER (2018), p. 154.

¹²¹ Vid. Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 7 de junio de 2013 (Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, en acción de inconstitucionalidad contra varios artículos de las Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando, Expediente 1898-2012), p. 4. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/822861.1898-2012.pdf>.

¹²² Por naturaleza menos invasiva, pues la pena encarna el poder de la fuerza estatal ejercida sobre el individuo.

¹²³ MIR PUIG (1994), p. 151.

¹²⁴ Ver Sección 2.1.

Esta idea es la que, tradicionalmente, se identifica como principio de *subsidiariedad*, o de *mínima intervención*, del Derecho Sancionador. En efecto, considerando que este constituye la medida más radical de defensa de los valores esenciales a la convivencia social, que como tales son base axiológica del ordenamiento, e incluso del poder que para su protección se ejerce.¹²⁵ Esa protección debe desplegarse únicamente en casos extremos, cuando *ya no queda otra salida posible*, en una forma solo justificable en tanto que, como se ha dicho, el Derecho Sancionador se dirija –cualitativamente– a la protección exclusiva de bienes jurídicos, y en la medida en la que –cuantitativamente– la respuesta (pena) corresponda racionalmente con la agresión sufrida por aquellos, en proporción con la medida de la responsabilidad personal de quien ha cometido el hecho.¹²⁶ Así, la proporcionalidad –entendida como necesidad– supone la ponderación de bienes “*en el sentido de una prohibición de exceso: los daños y peligros que parten del autor deben soportarse, a pesar del interés preventivo en evitarlos, cuando son menores que la pérdida de libertad que conllevaría la medida para el implicado*”.¹²⁷

Ya lo decía la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789: la ley “*sólo debe establecer penas estricta y evidentemente necesarias*”¹²⁸. La intervención que supone el Derecho Sancionador en la esfera individual solo se justifica en la medida en la que, como se ha dicho, este se dirija exclusivamente a la protección de bienes jurídicos. Es en el tipo de *protección* que se brinda a esos bienes –la pena– y no en la esencia de estos bienes (por ejemplo, el orden económico y la función de determinación y recaudación en el Derecho Tributario) que se halla la esencia del Derecho Sancionador, y en consecuencia el forzoso carácter complementario, secundario, subsidiario, de este.¹²⁹

En este sentido, para que pueda predicarse de la pena su carácter «estricto» y «evidentemente necesario», es preciso que esta sea consecuencia de una *conducta* vinculada causalmente –esto es, imputable– a la pauta de *lesividad*, comentada previamente.¹³⁰ Los ilícitos, como presupuesto de la sanción, no pueden estar referidos al fuero interno: solo aquella conducta empíricamente observable –y en consecuencia, susceptible de descripción por la ley penal– es apta para fundar el reproche sancionador.¹³¹ En otras palabras, la pena debe constituir una respuesta *frente a un acto* y no *frente a una persona*, en tanto que es la conducta –y no la persona en sí, por su dignidad inherente–¹³² la que es capaz de producir el daño al bien jurídico que es relevante al Derecho Sancionador para determinar su proporcionalidad, en el sentido expresado.

Así definido, el Derecho Sancionador definido conforme al principio de proporcionalidad es «de acto», y no «de autor». No es la personalidad del infractor la relevante a los fines de la protección exclusiva, idónea y necesaria –en una palabra, proporcional– de bienes jurídicos: nadie, por el solo hecho de ser,

¹²⁵ El *ius puniendi*. Ver Sección 2.1.

¹²⁶ Cfr. MIR PUIG (1994), p. 167; y FERRAJOLI (2001), p. 465.

¹²⁷ ROXIN (1997), p. 106.

¹²⁸ DECLARACIÓN DE LOS DERECHOS DEL HOMBRE Y DEL CIUDADANO (1789), artículo 8. Disponible en: https://www.conseil-constitutionnel.fr/sites/default/files/as/root/bank_mm/espagnol/es_ddhc.pdf.

¹²⁹ DE RIVACOPA, Manuel (1994): “Franz von Liszt y el ‘Programa de Marburgo’”, en VON LISZT, Franz, *La idea del fin en el Derecho Penal* (Ciudad de México, Universidad Nacional Autónoma de México – Universidad de Valparaíso de Chile), p. 46.

¹³⁰ Ver Sección 2.1.1.

¹³¹ FERRAJOLI (2001), p. 480.

¹³² KANT (2007), pp. 48, 51-52.

lesiona o pone en peligro concreto a bienes jurídicos.¹³³ Una concepción tal instrumentaliza al individuo, y por tanto es contradictoria con la dignidad que le es inherente y, por supuesto, con la racionalidad de un Derecho Sancionador garantista.¹³⁴ Por ello se ha dicho, con acierto, que el principio de materialidad de la acción es el corazón del garantismo sancionador, y que da valor político y consistencia lógica y jurídica a gran parte de las demás garantías.¹³⁵

2.2.3. Tercer subprincipio: proporcionalidad *stricto sensu*. Razonabilidad de la pena.

En tercer lugar –y en sentido estricto– la proporcionalidad supone el juicio de ponderación. Esta apreciación se basa en el balance entre las alternativas racionales de ejercicio del *ius puniendi*, para que, por una parte, se evite el ejercicio del poder punitivo cuando los daños a bienes jurídicos derivados de su uso (en específico, los del infractor) exceden los beneficios emanados de la protección de los bienes jurídico-sancionadores. Esta forma de proporcionalidad¹³⁶ es a la que nos hemos referido previamente, bajo las formas de lesividad¹³⁷ y mínima intervención¹³⁸ respectivamente. Por su parte, la proporcionalidad también implica la relación de correspondencia entre la magnitud del daño infligido al bien jurídico por el autor y la sanción que este recibe, tomando en cuenta todas las circunstancias fácticas –objeto de los juicios de idoneidad y necesidad– y jurídicas, resumidas en las necesidades de prevención, tanto general como especial, y la culpabilidad. Así, es criterio base para la determinación de la pena que esta debe ser proporcional a la gravedad del hecho cometido.¹³⁹

Esta relación de congruencia entre entidad de la infracción y la de la sanción debe establecerse con base en dos parámetros esenciales.¹⁴⁰ El primero es la «nocividad social» del hecho, sobre la se estructuran las finalidades *preventivas* de la pena, tanto general como especial:¹⁴¹ es necesario que la pena *disuada*, tanto al infractor como a terceros, de replicar el hecho punible, y que –además– afirme la vigencia de la norma.¹⁴² El segundo, como ya se ha dicho, es el de la congruencia entre la pena y la gravedad del hecho cometido, que complementa –naturalmente– al principio de culpabilidad: solo la conducta que es *reprochable* es punible, y el castigo se determinará, lógicamente, a través de una relación de simetría directa entre el daño realizado al bien jurídico y la sanción,¹⁴³ de modo que –siguiendo la

¹³³ Como dice Pessina –citado por FERRAJOLI– nadie delinque por lo que es, sino por lo que hace. FERRAJOLI (2001), p. 482.

¹³⁴ Dicho con la paladina claridad de FERRAJOLI, “la tarea del derecho es razonablemente la de prevenir y prohibir acciones dañosas y no la de estigmatizar la maldad humana ni la de sacrificar chivos expiatorios por males que no han realizado, o bien en el sentido de que sólo las acciones externas, y no las internas, pueden ser eficazmente prohibidas y prevenidas por la ley”. Ferrajoli; *Derecho...* p. 481.

¹³⁵ FERRAJOLI (2001), p. 484.

¹³⁶ ROXIN (1997), p. 106.

¹³⁷ Ver Sección 2.2.1.

¹³⁸ Ver Sección 2.2.2.

¹³⁹ MIR PUIG, Santiago (2008): *Derecho Penal. Parte General*. (Barcelona, Editorial Reppertor), p. 127.

¹⁴⁰ MIR PUIG (2008), p. 128.

¹⁴¹ JAKOBS (1995), p. 12; y WEFTE (2016), p. 73.

¹⁴² WEFTE (2010), p. 367.

¹⁴³ Esta forma de proporcionalidad es la que, indirectamente, utilizó la Corte de Constitucionalidad en su decisión de 7 de junio de 2013 para fundamentar la conformidad a la Constitución de la clausura aplicable a las «infracciones específicas» tipificadas en el artículo 85 del Código Tributario. Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 7 de junio de 2013 (Operadora de QSR de Guatemala, S. A., vs. República de Guatemala (Superintendencia de Administración Tributaria), Expediente 4531-2012), p. 4. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/822571.4531-2012.pdf>.

«fórmula del peso»¹⁴⁴ *a mayor daño, mayor pena*,¹⁴⁵ determinada tanto legislativa (proporcionalidad abstracta) como judicialmente (proporcionalidad concreta).

En lo atinente a la proporcionalidad, la Constitución limita la posible incidencia del *ius puniendi* sobre el derecho de propiedad, sometiéndolo a límites estrictos. Según la dicción de la Carta,¹⁴⁶ la confiscación, directa o a través de la imposición de sanciones pecuniarias exorbitantes, está radicalmente prohibida, y concretamente en materia tributaria, la multa no podrá exceder del valor del impuesto que resulte omitido como consecuencia del obrar ilícito del sujeto pasivo tributario. Paradójicamente, la Corte de Constitucionalidad ha limitado el alcance de la regla constitucional en comentarios sobre la base de su interpretación literal:¹⁴⁷ solo puede demandarse protección de la proporcionalidad con base en ese artículo en el caso de sanciones pecuniarias limitativas del derecho de propiedad (esto es, la multa) y no en el caso de sanciones pecuniarias limitativas de otros derechos económicos del infractor, como por ejemplo la libertad económica y –curiosamente– el uso y goce de los bienes del infractor, como ocurre en el caso de la clausura de establecimientos por infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario.¹⁴⁸

2.3. *Non bis in idem*

El principio *non bis in idem*, corolario de la proporcionalidad en materia sancionadora, consiste en una doble prohibición. La primera es de naturaleza sustantiva: al momento de tipificar delitos, infracciones y sanciones,¹⁴⁹ el legislador está impedido –*non*– de castigar un mismo hecho –*bis*– más de una vez –*idem*–, siempre que el comportamiento sancionatoriamente relevante no lesione más de un bien jurídicamente tutelado.¹⁵⁰ *A contrario*, el castigo múltiple de la conducta «pluriofensiva», la que ataca simultáneamente varios bienes jurídicos, es perfectamente válida en tanto la sanción sea *una para cada agravio*, y proporcional a la entidad de los bienes conjuntamente protegidos y del daño producido por

¹⁴⁴ ALEXY (2001): *Los derechos...* p. 16.

¹⁴⁵ Vid. ROJAS, Ivonne Yennissey (2015): “La proporcionalidad en las penas”, *Pensamiento Penal*, pp. 88-89, 93.

¹⁴⁶ GUATEMALA, Constitución Política, artículo 41.

¹⁴⁷ Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 22 de agosto de 2006 (Marina Octavia Enríquez Oliva, en el incidente de inconstitucionalidad de ley en caso concreto de los párrafos tercero y cuarto del artículo 86 del Código Tributario, Expediente 550-2006), pp. 5-6. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/807710.550-2006.pdf>.

¹⁴⁸ GUATEMALA, Código Tributario, artículos 85 y 86.

¹⁴⁹ Esto es, el *ius puniendi* «legislativo», la capacidad jurídica *exclusiva* del Estado-legislador para *crear* las normas que tipifican en forma previa, escrita y estricta los hechos punibles y sus consecuencias, noción que se identifica con la *reserva legal*, en nuestro caso penal tributaria. Vid. WEFTE (2010), p. 192.

¹⁵⁰ El concepto de bien jurídico conforma el aspecto axiológico básico del Derecho Sancionador. El ordenamiento configura a la sociedad como un ámbito de desarrollo del «plan racional de vida» individual (RAWLS), en condiciones de libertad y dignidad que aseguren el libre desarrollo de la personalidad, por una parte, e igual consideración y respeto (DWORKIN), por la otra. La protección de ese ámbito social de libertad y dignidad frente al ataque de terceros, entendida como un *motivo sensible* (BECCARÍA) *para la acción punitiva* (ATIENZA y RUIZ MANERO), permite incorporar una referencia valorativa al fin del Derecho sancionador: se castiga el hecho que ataca –por ello «punible»– las expectativas generales de cumplimiento del orden jurídico (JAKOBS), restableciendo su plena vigencia. En la medida en que a este proceso se le reconoce un componente *valorativo*, se cataloga a esa valoración como bien protegido por el Derecho, un «bien jurídico». Vid. RAWLS (1995), pp. 370-377; DWORKIN, Ronald (2002): *Los Derechos en Serio* (Barcelona, Editorial Ariel), pp. 388-389; BECCARIA, Cesare (2003): *De los delitos y de las penas*, (Bogotá, Editorial Temis), pp. 9-11, ATIENZA y RUIZ MANERO (1991), pp. 110 y ss; JAKOBS, Günther (1998): *Sobre la teoría de la pena*, (Bogotá, Universidad Externado de Colombia), p. 27; y WEFTE (2010), pp. 313-318. Ver también Sección 2.2.1.

la acción así definida (esto es, proporcional *stricto sensu*).¹⁵¹

Como fácilmente puede constatar, la conducta pluriofensiva es el objeto material del llamado *concurso ideal de infracciones*: la violación de múltiples normas jurídicas —y el ataque a varios bienes jurídicos— por un mismo comportamiento.¹⁵² Teniendo siempre presente la proporcionalidad, los sistemas jurídicos reaccionan de tres grandes modos frente a todas las formas de concurrencia de infracciones, incluyendo al concurso ideal. Una posibilidad, típica de los sistemas de *Common Law*, es la de la *acumulación material*: al acto pluriofensivo se le aplican conjunta y sucesivamente¹⁵³ todas las penas legalmente establecidas para el hecho. Una segunda posibilidad es la de la *absorción*: al acto pluriofensivo se le aplica únicamente la pena que resulta más grave en la valoración abstracta que hace el legislador, quedando las demás penas aplicables absorbidas por aquella. La tercera opción, ecléctica, es la de la llamada *acumulación jurídica*: al acto pluriofensivo se le aplica la pena que resulte más grave, junto con una fracción legalmente determinada de las restantes sanciones aplicables.¹⁵⁴

La segunda prohibición, de naturaleza adjetiva, constituye la acepción más conocida del término: el titular de la potestad sancionatoria,¹⁵⁵ sea el juez o la Administración,¹⁵⁶ tiene vedado —*non*— perseguir un mismo hecho —*bis*— más de una vez —*idem*—, siempre que —una vez más— el comportamiento sancionatoriamente relevante no lesione más de un bien jurídicamente tutelado.

En este orden de ideas, la *bifurcación*, la persecución múltiple de la conducta «pluriofensiva», configura también un caso particular,¹⁵⁷ válido, de concreción de la garantía de *non bis in idem*, en la medida en la que el procedimiento sea *como máximo* uno para cada agravio, y el ejercicio conjunto del *ius puniendi* «judicial» sea armónico y proporcionado a la entidad de los bienes conjuntamente protegidos y del

¹⁵¹ Un ejemplo simple de delito pluriofensivo es el delito de extorsión, tipificado en el artículo 261 del Código Penal de Guatemala. Bajo la caracterización normativa, la conducta extorsiva ataca simultáneamente tres bienes jurídicos: la propiedad, la integridad física y la libertad.

¹⁵² WEFFE (2010), p. 369.

¹⁵³ Cuando la distinta naturaleza de las penas impide su *refundición*, el compendiar en una nueva pena otras penas distintas dando origen a otra única y distinta. Vid. GARCÍA SAN MARTÍN, Jerónimo (2015): *La acumulación jurídica de penas*, (Madrid, Ministerio del Interior de España – Secretaría General Técnica), pp. 25-26. Disponible en: http://www.institucionpenitenciaria.es/web/export/sites/default/datos/descargables/publicaciones/Acumulacion_juridica_de_penas_1_Accesit_VK_2015.pdf.

¹⁵⁴ WEFFE (2010), p. 66.

¹⁵⁵ Esto es, una medida del poder general del Estado —competencia— para perseguir y castigar las lesiones a bienes jurídicos producidas a través de las acciones que el ordenamiento tipifica como ilícitas. En su acepción «judicial», el *ius puniendi* encarna la capacidad jurídica *exclusiva* del Estado-juez para la determinación de la existencia de un hecho punible con sus modos y circunstancias de comisión, identificación de los responsables —autores y partícipes, según el caso— e individualización de la pena a la que, en razón de su participación en el hecho, los responsables se han hecho acreedores. WEFFE (2010), p. 206.

¹⁵⁶ Al contrario de lo que la separación de funciones estatales por obra de la juridificación del Estado, producto de la Revolución Francesa, pudiera sugerir, en la práctica el ejercicio del *ius puniendi* «judicial» no puede ser monopolio de los tribunales. La eficiencia en la tutela del interés público comprometido en ciertas formas de actividad administrativa, particularmente la tributaria, determinó la necesaria asunción, por la Administración, del *ius puniendi* «judicial» para las llamadas infracciones «administrativas»: en el Derecho Administrativo, a esa competencia se la llama *potestad sancionadora de la Administración*, que hoy día se acepta con práctica unanimidad, si bien con variaciones en su fundamento. En el Derecho guatemalteco, el artículo 98.4 del Código Tributario consagra la potestad sancionadora de la Administración. Vid. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás Ramón (2017): *Curso de Derecho Administrativo II*, (Madrid, Thomson Reuters), Título V, cap. XVIII; PEÑA SOLÍS, José (2005): *La potestad sancionatoria de la administración pública venezolana*, (Caracas, Colección de Estudios Jurídicos No. 10. TSJ), pp. 50-51; y WEFFE (2018), p. xxxviii.

¹⁵⁷ Caso especial y no excepción, puesto que la prohibición en comentario es igualmente aplicable al hecho pluriofensivo, en la forma que se explica en el texto principal.

daño producido por la acción pluriofensiva.¹⁵⁸

Evidentemente, la bifurcación de procedimientos sancionadores lleva implícito el riesgo de decisiones contradictorias sobre los mismos hechos, por una parte, y de solapamiento entre los distintos órdenes sancionadores en violación del *non bis in ídem*, por la otra. Ello exige una debida coordinación entre las dos esferas, penal y administrativa, en el ejercicio del *ius puniendi*.¹⁵⁹ Dos son las principales medidas que sirven a ese objetivo. La primera es la prejudicialidad, que ordena los procedimientos en función de la prevalencia para el establecimiento de los hechos de un ámbito –normalmente, el penal–¹⁶⁰ respecto del otro, impidiendo a este un pronunciamiento antes de la decisión de aquél, o incluso pronunciarse del todo.¹⁶¹

Correlativamente, la segunda pauta es la de la *comunicabilidad limitada de las pruebas*, que se resume en la imposibilidad de utilización de pruebas de un ámbito en el otro por la indebida limitación de derechos fundamentales que devendría de su traslación, aun a pesar de haber sido obtenidas legalmente en el procedimiento de origen. Ese es el caso de la intervención de comunicaciones postales, telefónicas o electrónicas, viable en el proceso penal cuando no hay otra forma razonable de conocer si un delito *grave* se ha cometido (como por ejemplo, terrorismo o delincuencia organizada), o si existe un riesgo inminente de daño, no evitable por medios menos intrusivos, a través de un fuerte control judicial que permite su compatibilidad con el Estado de Derecho¹⁶² y que, por lo mismo, hace a la prueba inviable en el marco del procedimiento administrativo sancionador.¹⁶³ Otro caso, a la inversa, es el de la obtención administrativa de evidencia sobre la base del deber general de colaboración, que obliga a los ciudadanos a suministrar todo tipo de información relevante a la Administración bajo amenaza de sanción, aunque esos datos puedan constituir la base para demostrar la comisión de infracciones por quien los suministra,¹⁶⁴ cuestión que –por violatoria de la presunción de inocencia– es inadmisibile en el proceso penal.¹⁶⁵

¹⁵⁸ Ver Sección 2.2.

¹⁵⁹ MORCILLO MORENO, Juana (2007): *Teoría y práctica de las cuestiones prejudiciales en el ámbito administrativo*, (Madrid, La Ley), p. 435.

¹⁶⁰ MORCILLO MORENO (2007), p. 435.

¹⁶¹ PÉREZ-PLAYA MORENO, Cristina (2007): *La tramitación separada del procedimiento sancionador tributario*, (Granada, Universidad de Granada), p. 49. Disponible en: <https://hera.ugr.es/tesisugr/1657168x.pdf>.

¹⁶² WEFER H., Carlos E. (2017); “The right to be informed: The Parallel between Criminal Law and Tax Law, with Special Emphasis on Cross-Border Situations”, *World Tax Journal*, Vol. 9, No. 3 (Amsterdam, IBFD), p. 462. Disponible en: https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/document/wtj_2017_03_int_4.

¹⁶³ HUERGO LORA, Alejandro (2016): *La utilización de la prueba penal en los procedimientos administrativos sancionadores*. Disponible en: <https://almacenederecho.org/la-utilizacion-la-prueba-penal-los-procedimientos-administrativos-sancionadores/>

¹⁶⁴ HUERGO LORA (2016).

¹⁶⁵ En nuestra opinión, la presunción de inocencia es una garantía fundamental derivada del principio de culpabilidad, esencial a todas las formas de ejercicio del *ius puniendi*, inclusive en sede administrativa. Ello hace constitucionalmente inadmisibile la invocación del deber de colaboración como base de la actividad probatoria de cargo de la Administración, en supuestos que obligan al aportante a la autoinculpación, en razón de la prohibición *nemo tenetur se ipsum accusare*. Esto no es pacíficamente aceptado, sin embargo, con base en la atribución a la potestad sancionadora de la Administración de una naturaleza distinta a la penal, ámbito al que resultarían aplicables estos principios. Vid. MEDINA CALVO, Lorna (2002): “El derecho a no autoinculparse y a no declarar contra sí mismo: Análisis de la Jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y la Jurisprudencia Norteamericana”, *Revista de Derecho Tributario* No. 95 (Caracas, AVDT), pp. 13-16; WEFER (2010), pp. 489-492; y WEFER (2018), pp. 178-180.

El sistema sancionador tributario guatemalteco recoge normativamente estas garantías. En su vertiente sustantiva, el *non bis in ídem* es reconocido como regla específica de la proporcionalidad sancionadora por el Código Tributario, que prohíbe a la Administración Tributaria el ejercicio de su potestad sancionadora *más de una vez*.¹⁶⁶ Al tiempo, tanto el Código Procesal Penal como el Código Tributario hacen lo propio desde el punto de vista adjetivo, cuando por un lado se veda la múltiple persecución penal por el mismo hecho,¹⁶⁷ y por el otro se inhibe el ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración Tributaria para los casos en los que de la investigación hecha por la autoridad fiscal se deduzca que el hecho perseguido puede tener carácter penal.¹⁶⁸

2.4. Culpabilidad.¹⁶⁹

La culpabilidad es *reprochabilidad*: la cualidad de la conducta *injusta* –esto es, típica y antijurídica– de ser imputada a una persona como a su autor consciente y libre,¹⁷⁰ que de esa forma ha lesionado o ha puesto en peligro concreto al bien jurídico que es objeto de la protección sancionadora.¹⁷¹ La conducta culpable es, entonces, aquella que contraviene al ordenamiento en una doble vía: primero, la regla que consagra al bien jurídico como susceptible de protección sancionadora, y segundo, la libertad y la dignidad de la víctima, en condiciones en las que el autor, aun teniendo la posibilidad de actuar de otro modo,¹⁷² ha decidido actuar deliberadamente para obtener el resultado dañoso, o bien ha omitido el cuidado que su posición frente al bien jurídico le exigía para resguardarlo.¹⁷³

Así entendida, la culpabilidad es elemento insustituible, tanto de justificación como de límite, de todas las formas en las que puede ejercerse válidamente el *ius puniendi* en Derecho, y muy especialmente en el Derecho Tributario Sancionador.¹⁷⁴ Sin la culpabilidad, el Derecho Sancionador pierde buena parte de su justificación axiológica: es, como señala calificada doctrina, un elemento insustituible del sentimiento común de justicia, al punto de que cualquier forma de responsabilidad objetiva o sin culpa

¹⁶⁶ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 90. Ver sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 3 de marzo de 2015, (Operadora de QSR de Guatemala, S. A., vs. República de Guatemala (Superintendencia de Administración Tributaria), Expediente 4531-2012), p. 4. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/822571.4531-2012.pdf>.

¹⁶⁷ GUATEMALA, Código Procesal Penal, artículo 17.

¹⁶⁸ GUATEMALA, Código Tributario, artículos 70 y 90. De acuerdo con la Corte de Constitucionalidad, la interacción de estas dos disposiciones evita la doble persecución y castigo por el mismo hecho, ofreciendo –a su juicio– garantía idónea de estos derechos del ciudadano. Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 10 de enero de 2012, (José Roberto Hernández Guzmán, en acción de inconstitucionalidad en caso concreto contra el artículo 86 del Código Tributario de Guatemala, Expediente 2832-2013), pp. 7-8. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/830271.2832-2013.pdf>

¹⁶⁹ El desarrollo de esta sección está fuertemente basado en nuestras previas reflexiones sobre el tema. Vid. WEFPE (2018).

¹⁷⁰ Vid. FRANK, Reinhardt (2000): *Sobre la estructura del concepto de culpabilidad*, (Buenos Aires, Editorial B de F.), pp. 39-40.

¹⁷¹ De acuerdo con el principio de lesividad. Ver Sección 2.2.1.

¹⁷² Esto es, que la conducta conforme a Derecho le ha sido *asequible*, en palabras de ROXIN, o que el autor podía actuar de otro modo, en palabras de Goldschmidt. Vid. ROXIN, Claus (1981): *Culpabilidad y prevención en Derecho Penal*, (Madrid, Editorial Reus), pp. 41-48; ROXIN (1997), pp. 799-800, 807-812; GOLDSCHMIDT, James (2002): *La concepción normativa de la culpabilidad*, (Buenos Aires, Editorial B de F.), pp. 87-90; SCHUNEMANN, Bernd (2000): “La culpabilidad. Estado de la cuestión”, en: *Sobre el Estado de la Teoría del Delito*, (Madrid, Editorial Civitas), p. 103; y WEFPE (2018), p. 160.

¹⁷³ Esto es, la conciencia de la ilicitud de la conducta. Dentro de la teoría general del delito, como formas subjetivas de realización de la conducta, el dolo y la culpa están comprendidas dentro del requisito de *tipicidad*. GONZÁLEZ CAUHAPÉ-CAZAUX (2003), p. 25.

¹⁷⁴ WEFPE (2018), p. 246.

se entiende, sin más, como bárbara e injusta.¹⁷⁵ El castigo solo se justifica –en Derecho– como consecuencia del ejercicio irracional de la libertad por parte del autor, que supone daño, o de alguna forma coacción o restricción a la libertad y a la dignidad ajenas.¹⁷⁶ Dicho de otro modo, la sanción – como posibilidad unilateral de alteración del *status* jurídico del infractor– es únicamente válida cuando esta toma en cuenta la libertad y la dignidad del autor.¹⁷⁷

En efecto, todo ser humano –incluyendo al infractor– tiene derecho a que se considere su condición de persona *dotada de dignidad*, en función de su capacidad de elegir y de dirigir, en consecuencia, su «plan racional de vida»¹⁷⁸ hacia el cumplimiento del Derecho. Así, solamente en el caso que el individuo exceda la esfera de libertad propia, vulnerando la libertad y dignidad de un tercero, el enunciado jurídico «lícito-sanción» hallará justificación deóntica, y será exigible válidamente.¹⁷⁹ Bajo estas premisas, la culpabilidad es un presupuesto necesario de la sanción,¹⁸⁰ lo que permite predicar del principio una doble función. En primer lugar, la culpabilidad *justifica* a la sanción, en tanto sirve como mecanismo de protección de la víctima. Segundo, la culpabilidad *limita* a la sanción, pues ella pierde justificación racional axiológica en su ausencia, como mecanismo de protección del victimario.¹⁸¹ Así, al igual que ocurre con la reserva legal, la culpabilidad sirve a la protección del ciudadano *con* y *del* Derecho Sancionador.¹⁸² Ningún hecho o comportamiento humano puede ser susceptible de sanción si no es fruto de una decisión: si no es intencional, la conducta no puede ser siquiera prohibida, mucho menos castigada, y para ser tal debe haber sido realizada por consciencia y voluntad por una persona capaz de entender y de querer.¹⁸³

En estos términos, el principio de culpabilidad adopta la forma de tres condiciones subjetivas de responsabilidad, necesarias para un modelo sancionador garantista.¹⁸⁴ La primera de ellas es la personalidad de la acción, que designa la susceptibilidad de imputación del ilícito a su autor; esto es, la relación de causalidad que vincula la acción *final* del autor¹⁸⁵ con el resultado punible.¹⁸⁶ La segunda es la imputabilidad, la capacidad de entender y de querer o, lo que es lo mismo, la medida de la aptitud para ser sujeto del Derecho Sancionador.¹⁸⁷ En tercer lugar, la culpabilidad *stricto sensu*, que designa la conciencia y voluntad en el ilícito individual y concreto, la posibilidad racional de conciencia del

¹⁷⁵ FERRAJOLI (2001), p. 489.

¹⁷⁶ KANT (2007), pp. 48, 51-52; y ANDRADE RODRÍGUEZ (2018), p. 42.

¹⁷⁷ WEFPE (2018), p. 164.

¹⁷⁸ FINNIS, John (2011): *Natural Law and Natural Rights*, (Oxford, Oxford University Press), p. 100; RAWLS (1995), pp. 370-377; y WEFPE (2018), p. 145

¹⁷⁹ WEFPE (2018), p. 168.

¹⁸⁰ JAKOBS, Günther (1996); *Fundamentos del Derecho Penal*, (Buenos Aires, Ad-Hoc), p. 16.

¹⁸¹ JESCHECK, Hans Heinrich (2003): “Evolución del concepto jurídico-penal de culpabilidad en Alemania y Austria”, *Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología*, No. 05-01, p. 01:1. Disponible en: <http://criminet.ugr.es/recpc/05/recpc05-01.pdf>; y Wefpe; *Culpabilidad...* pp. 166-170.

¹⁸² Ver Sección 2.1.

¹⁸³ FERRAJOLI (2001), p. 487.

¹⁸⁴ FERRAJOLI (2001), p. 490; y WEFPE (2018), pp. 171-172.

¹⁸⁵ Vid. WELZEL, Hans (1956): *Derecho Penal, parte general*, (Buenos Aires, Depalma), pp. 35-36.

¹⁸⁶ En este sentido se pronunció la Corte de Constitucionalidad, al analizar en amparo la procedencia constitucional de la imputación en línea objetiva de responsabilidad sancionadora en un supuesto de responsabilidad tributaria por representación (directores, gerentes y administradores). Ver sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 25 de octubre de 2017, (Silvia Patricia Dorigoni Véliz vs. República (Superintendencia de Administración Tributaria), Expediente 1770-2016), p. 8. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/837234.1770-2016.pdf>

¹⁸⁷ WEFPE (2018), pp. 304-305; y GONZÁLEZ CAUHAPÉ-CAZAUX (2003), p. 26.

carácter antijurídico del hecho.

Así, el principio de culpabilidad sirve como criterio de corrección de la adecuada atribuibilidad de la sanción al autor del acto antijurídico. Según su enunciado más general, es necesario estimar valorativamente la orientación volitiva del actor frente al bien jurídico protegido, de acuerdo con las circunstancias en las que se verificó el acto antijurídico, para fundamentar así axiológicamente la vinculación entre dicho acto y su autor, a título de responsable, acreedor a la sanción.¹⁸⁸ En este sentido, la culpabilidad significa especialmente *personalidad*, según el cual el binomio correlativo «acto antijurídico-sanción» solo puede establecerse respecto del *autor* del acto tipificado como ilícito. De tal modo, la sanción es necesariamente consecuencia de la relación entre el acto antijurídico y su autor culpable: únicamente la persona que dirige consciente y libremente su conducta a la realización del acto ilícito es la que puede, lógicamente, ser objeto del *reproche* que es esencial al concepto de culpabilidad.¹⁸⁹

De igual modo, la libertad y la dignidad que tiene toda persona humana por el solo hecho de serlo permite presuponer, *presumir*, que frente a la posibilidad fáctica de dañar o amenazar concretamente un bien jurídico la persona actuará conforme con un «plan racional de vida» y, en consecuencia, no lo dañará ni lo amenazarán: en otras palabras, que será *inocente*. De esta simple deducción dimana la *presunción de inocencia*,¹⁹⁰ una regla de distribución de la carga de la prueba que, estructuralmente, supone un proceso deductivo mediante el cual se infiere un hecho desconocido –la inocencia del imputado– a través de un hecho conocido que normalmente acompaña al actuar humano: el carácter de persona del acusado y, por consiguiente, su dignidad y su capacidad de elegir conforme con las previsiones del ordenamiento. La presunción de inocencia configura, entonces, una expresión del principio de culpabilidad en su aspecto adjetivo, en la medida en la que permite que el acto ilícito se *reproche*, se *impute* al autor, solo a través de la constatación plena de que éste ha dirigido su voluntad consciente y libre a la realización del acto antijurídico, habiendo tenido la posibilidad de actuar de otro modo, conforme con el ámbito de libertad y dignidad de la víctima.¹⁹¹

En este sentido, la Corte de Constitucionalidad ha declarado que la iniciación del procedimiento judicial para la imposición de la sanción al contribuyente imputado por la hipotética comisión de infracciones tributarias¹⁹² *inaudita parte*, sin que este sea notificado del procedimiento antes de la remisión al juez de paz competente, ni tampoco se le permita oponer excepciones ni defensas que permitan el descargo, *en sede administrativa*,¹⁹³ contra los elementos de convicción de la supuesta comisión de la infracción tributaria formal castigada con clausura, se constituye en una forma de *presunción de culpabilidad*, contraria al principio en comentarios.¹⁹⁴

Esta comprensión de la culpabilidad, como *reprochabilidad* del acto antijurídico atribuible *personalmente* a su autor consciente y libre es esencial a toda forma del Derecho Sancionador, inclusive cuando este

¹⁸⁸ WEFTE (2018), pp. 173, 180.

¹⁸⁹ WEFTE (2018), p. 192.

¹⁹⁰ GUATEMALA, Constitución Política, artículo 14.

¹⁹¹ WEFTE (2018), pp. 178-179.

¹⁹² GUATEMALA, Código Tributario, artículo 85.

¹⁹³ Siguiendo el procedimiento legalmente establecido en el artículo 146 del Código Tributario.

¹⁹⁴ Sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 22 de agosto de 2006, (Marina Octavia Enríquez Oliva, en el incidente de inconstitucionalidad de ley en caso concreto de los párrafos tercero y cuarto del artículo 86 del Código Tributario, Expediente 550-2006), pp. 5-6. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/807710.550-2006.pdf>.

se dirige a la protección de bienes jurídicos objeto de regulación por el Derecho Tributario. La culpabilidad constituye un *concepto jurídico fundamental*, que integra necesariamente todo enunciado jurídico que tenga como consecuencia jurídica una sanción por el incumplimiento de una obligación tributaria, sea material o formal, para justificar axiológicamente la relación entre acto antijurídico tributario, autor y sanción.¹⁹⁵

3. El sistema sancionador tributario guatemalteco. Algunos comentarios sobre sus problemas aplicativos, y su influencia en el ISLR.

La regulación material del Derecho Tributario Sancionador en Guatemala está *bifurcada*. Sobre la base de la distinción ontológica entre delitos y contravenciones,¹⁹⁶ la legislación guatemalteca regula los primeros –que conforman el Derecho Penal Tributario *stricto sensu*– en el Código Penal, y los segundos –que forman el Derecho Tributario Sancionador en sentido estricto–¹⁹⁷ en el Código Tributario. Como es natural, ambos tipos de ilícitos procuran la protección de la función de determinación de la Administración Tributaria –ilícitos formales– y del orden económico –ilícitos materiales– que están comprometidos en el cumplimiento y la eficiente recaudación del ISLR en Guatemala. Seguidamente, debemos pasar a su análisis, limitándonos –por obra de la definición del tema bajo estudio y de las demandas editoriales– al estudio de la estructura y principales problemas aplicativos derivados de aquellas regulaciones que, tanto en un ámbito como en el otro, inciden en el efectivo cumplimiento del ISLR en el país.

3.1. El régimen infraccional tributario. Parte General.

El Título III del Código Tributario, intitulado «infracciones y sanciones»,¹⁹⁸ comprende dos capítulos. En el primero de ellos, se regulan las instituciones comunes fundamentales del Derecho Sancionador Tributario, que junto con las disposiciones constitucionales previamente comentadas, ofrecen cauce formal y material al ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración Tributaria.

3.1.1. Validez material y temporal de la ley sancionadora tributaria.

El primer objeto del Código Tributario es la del establecimiento del ámbito material y temporal de regulación del Derecho Tributario Sancionador. Respecto del primer punto, como se ha dicho,¹⁹⁹ el Código tipifica las infracciones tributarias y regula al *ius puniendi* ejercible por la Administración

¹⁹⁵ WEFPE (2018), pp. 246-248.

¹⁹⁶ WEFPE (2018), pp. 209-218.

¹⁹⁷ WEFPE (2010), pp. 159-160.

¹⁹⁸ Probablemente influido por el Modelo de Código Tributario para América Latina, preparado por la Organización de Estados Americanos y por el Banco Interamericano de Desarrollo en las postrimerías de la década de 1960, y que ha servido de base para la redacción de varios de los Códigos Tributarios nacionales de varios países de la región. GIULIANI FONROUGE, Carlos; GOMES DE SOUSA, Rubens y VALDÉS COSTA, Ramón (1968): *Modelo de Código Tributario* (Washington, D.C., Preparado para el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID. Unión Panamericana, Secretaría General de la Organización de los Estados Americanos).

¹⁹⁹ Ver Sección 3.1.

Tributaria en todas sus vertientes,²⁰⁰ sin perjuicio de la regulación material que, particularmente en lo atinente a la tipificación de conductas constitutivas de infracción, hagan las leyes tributarias especiales.²⁰¹ Así, la reserva legal sancionadora tributaria en Guatemala es *abierta*: cualquier ley puede tipificar infracciones tributarias siempre que esta sea emitida por el Congreso, en tanto esta materia es objeto de la reserva parlamentaria.²⁰²

Respecto de lo segundo, el Código Tributario refrenda la regla general de validez temporal de la ley sancionadora tributaria, *tempus regit actum*: la ley que sirve a la determinación de la punibilidad de un hecho y de la sanción que le es aplicable es la ley vigente al momento de la comisión del hecho.²⁰³ Solo excepcionalmente, la regla admite relajación a favor de la ley que aminore o excluya la punibilidad del hecho o la responsabilidad del infractor; esto es, la regla de retroactividad, que –como se ha dicho– está debidamente consagrada en Guatemala, tanto constitucional como legislativamente.²⁰⁴

Sin embargo, el Código Tributario condiciona la operatividad práctica de la retroactividad *pro reo* a la ausencia de *cosa juzgada formal*. Respetuosamente, consideramos que la limitación legislativa es inconstitucional por dos razones. En primer lugar, desde el punto de vista de la teleología constitucional, la regla contradice el carácter fragmentario y necesario²⁰⁵ de la potestad sancionadora estatal con base en el privilegio al principio de seguridad jurídica, la certeza que dimana de la *res iudicata* por sobre la dignidad del infractor, que demanda un Derecho Sancionador *mínimo*²⁰⁶ y, en consecuencia, excluye la posibilidad de establecer excepciones a la regla de retroactividad *pro reo*. En segundo lugar, desde el punto de vista de la exégesis normativa, la norma constitucional que consagra la retroactividad *pro reo* no admite excepción alguna, es absoluta, de modo que la limitación del Código Tributario en comentario es nula, por imperio del principio de *supremacía constitucional*, conforme al cual –según la ha definido la Corte de Constitucionalidad– la Constitución es ley suprema que impera sobre cualquier otro producto normativo en el ordenamiento, y representa la nulidad de cualquier regla que viole o tergiversa los principios o reglas constitucionales.²⁰⁷

3.1.2. Definición, clasificación de las infracciones tributarias.

La sección segunda del Título III del Código define a los ilícitos tributarios en forma *amplísima*: éstos serán toda conducta –tanto activa como omisiva– que implique violación de normas tributarias, sean

²⁰⁰ Al *ius puniendi* «judicial», la capacidad jurídica *exclusiva* del Estado-juez para la determinación de la existencia de un hecho punible con sus modos y circunstancias de comisión, identificación de los responsables –autores y partícipes, según el caso– e individualización de la pena a la que, en razón de su participación en el hecho, los responsables se han hecho acreedores, se suma el *ius puniendi* «ejecutivo», la capacidad jurídica del Estado-administración de hacer ejecutar la sanción finalmente impuesta. Respecto de las infracciones tributarias, esta medida del *ius puniendi* es atribuida a la Administración Tributaria por imperio del artículo 98.4 del Código Tributario. WEFPE (2010), p. 206.

²⁰¹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 67.

²⁰² Ver Sección 2.1. y WEFPE (2007), p. 122.

²⁰³ WEFPE (2016), p. 88.

²⁰⁴ Ver sección 2.1.

²⁰⁵ Ver Sección 2.2.2.

²⁰⁶ FERRAJOLI (2001), pp. 102-103.

²⁰⁷ GUATEMALA, Constitución Política, artículos 44 y 175. Ver también sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 22 de agosto de 2006, (Héctor Horacio Zachrisson Descamps, en acción de inconstitucionalidad contra el inciso b) del artículo 24 de las Disposiciones Transitorias y Finales de la Constitución Política de la República, Expediente 472-94), p. 2. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/791796.472-94.pdf>.

sustanciales o formales, que –añadimos nosotros– sea castigado con una sanción.²⁰⁸

Adicionalmente, el Código bifurca el ejercicio del *ius puniendi* «judicial»²⁰⁹ con base en la distinción entre delitos y contravenciones²¹⁰, atribuyendo a la jurisdicción penal –por una parte– la persecución y castigo de los delitos *contra el régimen tributario*, tipificados en el Capítulo IV del Título X del Código Penal,²¹¹ a saber: (i) la defraudación tributaria;²¹² (ii) la apropiación indebida de tributos;²¹³ y (iii) la resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.²¹⁴ Además de estos delitos, que bien pudieran calificarse como delitos tributarios *proprios* en tanto la mayoría de las conductas típicas que procuran menoscabar el orden económico afectando el derecho del Estado a la percepción del tributo,²¹⁵ el régimen tributario puede verse también afectado por: (i) particulares, a través del tipo de falsificación de sellos, papel sellado y timbres que, emitidos o controlados por la autoridad, tengan por objeto el cobro de impuestos;²¹⁶ y (ii) funcionarios públicos, a través de los delitos de exacciones ilegales²¹⁷ y de cobro indebido.²¹⁸ En este sentido, para salvaguardar la prohibición de doble persecución –*non bis in idem*–²¹⁹ el Código ordena a la Administración Tributaria la *declinatoria* de su competencia sancionadora²²⁰ cuando, al sustanciar el procedimiento de determinación tributaria, constate la posible existencia de alguno de los delitos tributarios previamente enumerados. El procedimiento tributario seguirá su curso, a los efectos de la determinación de la obligación tributaria potencialmente insoluta, y en lo sancionador la Administración Tributaria pasará a realizar en el proceso penal las funciones de órgano auxiliar de policía criminal.²²¹ En este último sentido, el Juez Contralor de la investigación penal deberá permitir a los abogados designados por la Administración Tributaria el imponerse de las actuaciones judiciales, y coadyuvar con el Ministerio Público en la persecución penal, como auténticos auxiliares fiscales.²²²

²⁰⁸ WEFTE (2016), p. 72.

²⁰⁹ Ver nota al pie 155.

²¹⁰ Ver Sección 3.

²¹¹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 70.

²¹² GUATEMALA, Código Penal, artículo 358 “A” y “B”.

²¹³ GUATEMALA, Código Penal, artículo 358 “C”.

²¹⁴ GUATEMALA, Código Penal, artículo 358 “D”.

²¹⁵ Sea por el incumplimiento de la obligación (casos de la defraudación y la apropiación indebida de tributos) o por el entorpecimiento delictual de la función de determinación de la Administración Tributaria (caso de la resistencia a la acción fiscalizadora).

²¹⁶ GUATEMALA, Código Penal, artículo 328.

²¹⁷ GUATEMALA, Código Penal, artículo 451.

²¹⁸ GUATEMALA, Código Penal, artículo 452.

²¹⁹ Ver Sección 2.3.

²²⁰ Impropiamente, el Código Tributario califica como *denuncia* lo que realmente configura *declinatoria de la competencia sancionadora* de la Administración Tributaria y remisión del expediente sancionador a la jurisdicción penal. La denuncia, una de las formas de inicio del proceso penal *ex* artículo 297 del Código Procesal Penal, es “*la declaración que realiza una persona como consecuencia del conocimiento que posee sobre la comisión de un hecho presuntamente delictivo y tiene como fin último hacer llegar la noticia criminal ante la Autoridad Judicial encargada de perseguirlo*”. ALONSO PÉREZ, Francisco (Coord.) *et al.* (2004): *Manual del Policía*, (Madrid, Editorial La Ley), p. 203. La denuncia es obligatoria, por imperio del artículo 298 del mismo Código, para los funcionarios que en razón del ejercicio de sus competencias tengan conocimiento de la posible comisión de un delito. Los delitos tributarios son de acción pública, *ex* artículo 24 *bis* del Código Procesal Penal de Guatemala, por lo que no es necesaria la denuncia para su persecución: es por imperio del artículo 70 del Código Tributario que la Administración Tributaria se desprende del conocimiento del caso –declina– en su aspecto sancionador, y –en consecuencia– remite las actuaciones a la jurisdicción penal, competente de acuerdo con la norma tributaria en comentarios.

²²¹ GUATEMALA, Código Procesal Penal, artículos 112.4 y 115.

²²² GUATEMALA, Código Tributario, artículo 70; GUATEMALA, Código Procesal Penal, artículo 107 *bis*.

Por otra parte, el Código Tributario atribuye a la Administración Tributaria competencia para la persecución y castigo de todos los demás ilícitos tributarios,²²³ las *infracciones tributarias*, tipificadas fundamentalmente en el mismo Código y en las leyes tributarias especiales, bajo la llamada potestad sancionadora de la Administración.²²⁴ Estas infracciones, según la enumeración legal,²²⁵ son: (i) el pago extemporáneo de retenciones; (ii) la mora; (iii) la omisión del pago de tributos; (iv) la resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria; (v) el incumplimiento de las obligaciones tributarias formales; y (vi) los demás tipos de infracciones tributarias establecidas en las leyes tributarias especiales.

Desde ya, la enumeración previa hace patente la posible transgresión a la garantía sustantiva de *non bis in ídem*,²²⁶ en tanto la resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria es infracción y delito tributario *al mismo tiempo*. El peligro se maximiza al constatar que ambos tipos de ilícitos están constituidos por las mismas conductas: obstaculizar o impedir la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, sea por (i) el incumplimiento del requerimiento para el suministro de información tributaria, contable o financiera; o por (ii) obstruir el acceso inmediato a los soportes materiales de la información relevante a fines tributarios;²²⁷ o por (iii) estorbar la inspección o verificación de los lugares donde se haya realizado el hecho imponible o donde reposen los elementos materiales necesarios para su determinación, para evitar el riesgo de alteración o destrucción de evidencias.²²⁸ La única diferencia entre ambos radica en la autoridad requirente, como elemento material del ilícito: la Administración Tributaria en la infracción,²²⁹ el juez penal en el delito.²³⁰

En el caso en el que, válidamente, se argumente que la prohibición de *bis in ídem* queda salvaguardada al prorrogar la competencia de la Administración Tributaria para castigar, en el caso en el que el requerimiento de información para la fiscalización haya pasado a la jurisdicción penal,²³¹ entonces la situación vulnera las garantías de reserva legal,²³² proporcionalidad y de igualdad.²³³ En efecto, en la situación descrita es únicamente la decisión de la Administración Tributaria la que determina cuál es la sanción aplicable en el caso concreto, si la «administrativa» o la penal. De este modo, ante situaciones totalmente *idénticas* el castigo será muy diferente, dependiendo del caso.

Además del *non bis in ídem* sustantivo, la situación en comentarios vulnera otra garantía fundamental del orden sancionador. En efecto, el uso de la conminación sancionadora para reforzar el deber de colaboración con la Administración Tributaria para aportar datos relevantes con fines tributarios atenta directamente contra el derecho del ciudadano a que se le presuma inocente,²³⁴ y en consecuencia

²²³ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 69.

²²⁴ Ver nota al pie 156.

²²⁵ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 71.

²²⁶ Ver Sección 2.3.

²²⁷ Libros, documentos, archivos, sistemas informáticos vinculados con el pago de impuestos, etc. GUATEMALA, Código Tributario, artículos 93; GUATEMALA, Código Penal, artículo 358 “D”.

²²⁸ Esto es, cualquier local, establecimiento comercial o industrial, oficinas de depósitos, contenedores, cajas registradoras y medios de transporte. GUATEMALA, Código Tributario, artículos 93; GUATEMALA, Código Penal, artículo 358 “D”.

²²⁹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 93.

²³⁰ GUATEMALA, Código Penal, artículo 358 “D”.

²³¹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 90.

²³² Ver sección 2.1.

²³³ Ver sección 2.2.

²³⁴ WEFTE (2010), pp. 489-492; WEFTE (2018), pp. 173-180; MEDINA CALVO (2002), p. 42; y ÁLVAREZ ECHAGÜE, Juan Manuel (2006): “El derecho a la no autoincriminación y su aplicación en el ámbito del Derecho

a no *autoinculparse* (*nemo tenetur se ipsum accusare*). En efecto, el ejercicio estatal del *ius puniendi* debe fundamentarse en la dignidad humana, como todo el ordenamiento jurídico,²³⁵ lo que limita las posibilidades jurídicas de actividad probatoria estatal, en tanto este debe tratar al ciudadano con igual consideración y respeto.²³⁶ En consecuencia, la prueba de cargo de la comisión de un determinado ilícito –como un delito, mucho menos una infracción– no puede ser el resultado de la coacción o el apremio; no es otro el efecto que tiene la tipificación de la resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria como infracción y como delito, al obligar al ciudadano, a través de la sanción, a aportar las que –eventualmente– podrían ser las pruebas de su culpabilidad. Ello no es justificable con base en el deber de colaboración con la Administración Tributaria: además de negar la dignidad, una medida tal contradice el carácter *necesario* y proporcional *stricto sensu* de toda forma de intervención sancionadora.²³⁷

3.1.3. Presunciones y Derecho Sancionador Tributario. Sus límites.

La presunción es una regla que –estructuralmente– sintetiza un proceso deductivo, mediante el cual se infiere –dándose por probado– un hecho desconocido a partir de un hecho conocido, que normalmente lo acompaña. En Derecho, una presunción se compone –así– de varios requisitos mínimos: (i) los *hechos conocidos*, sobre los que se tiene *certeza* en razón de su plena prueba; (ii) los *hechos desconocidos*, que constituyen objeto de la investigación y cuya certeza, en razón de la falta de pruebas de su realización, se desconoce; y (iii) el *juicio o factor lógico de probabilidad o normalidad*, que vincula probabilísticamente a los primeros con los segundos, de forma que si los hechos conocidos ocurren, *normalmente* los hechos desconocidos también habrán ocurrido.²³⁸

El uso de presunciones en el Derecho Sancionador es naturalmente limitado, y encuentra mayores cauces en el Derecho Procesal Penal. Probablemente, el más importante de todos es el de la presunción de inocencia,²³⁹ regla que permite deducir *iuris tantum* la inocencia del acusado en razón de la dignidad que le es inherente como persona humana, y que determina –con base en la buena fe– la suposición de que este habrá dirigido su «plan racional de vida» hacia la realización del Derecho, dentro del ámbito de actuación permitido por el ordenamiento.²⁴⁰ Otro caso es el de la llamada presunción de voluntariedad de la conducta constitutiva del acto antijurídico, necesaria voluntariedad de la conducta típica.²⁴¹ Otros casos son, por ejemplo, aquel que fundamenta la inspección y registro judicial de lugares, cosas o personas en la sospecha de que en ellos se encuentran vestigios del delito o se oculta

Sancionador Tributario. (La posibilidad de utilizar pruebas obtenidas en un proceso de verificación como fundamento de sanciones penales)”, *Crónica Tributaria* No. 118 (Madrid, Instituto de Estudios Fiscales), pp. 13-14. Disponible en: <https://www.economistas.es/contenido/REAF/gestor/01-Alvarez.pdf>.

²³⁵ Ver Sección 2.

²³⁶ DWORKIN (2002), pp. 388-389

²³⁷ Ver Secciones 2.2.2. y 2.2.3.

²³⁸ WEFPE (2018), pp. 176-177.

²³⁹ GUATEMALA, Constitución Política, artículo 14; GUATEMALA, Código Procesal Penal, artículo 14.

²⁴⁰ WEFPE (2018), p. 176.

²⁴¹ WEFPE (2018), pp. 197-198; y VOGEL, Joachim (1994): “Los Límites Constitucionales a las Presunciones del Derecho Penal Económico Alemán”, en ARROYO ZAPATERO, Luis y TIEDEMANN, Klaus (Edit.), *Estudios de Derecho penal económico* (Cuenca, Universidad de Castilla - La Mancha), p. 46. Disponible en: <http://www.cienciaspenales.net/files/2016/09/5limites-constitucionales-a-las-presunciones-del-derecho-penal-economico-aleman.pdf>.

el imputado,²⁴² el del anticipo de prueba cuando por alguna razón se temiere que sea imposible practicar la prueba testimonial en la audiencia de juicio,²⁴³ y el peligro de fuga que fundamenta el decreto de prisión preventiva.²⁴⁴

En el Derecho Sancionador, la presunción *iuris et de iure* de inimputabilidad en caso de minoridad²⁴⁵ es de uso ampliamente difundido: no es imputable bajo ninguna circunstancia el menor de edad²⁴⁶. También se establecen bajo presunciones la peligrosidad –o mejor dicho, la falta de ella– que se deduce de la naturaleza del delito cometido, sus móviles y circunstancias a los efectos de la suspensión condicional de la pena y del perdón judicial,²⁴⁷ y el *standard* de conciencia del carácter antijurídico de la conducta –y por esa vía, de uno de los elementos de la culpabilidad–²⁴⁸ en los delitos de fabricación o tenencia de materiales explosivos²⁴⁹ y encubrimiento impropio,²⁵⁰ así como en el caso de la receptación –aprovechamiento de cosas provenientes de delito– respecto del derecho de propiedad alegadamente detentado por el vendedor.²⁵¹

Sin embargo, el uso de presunciones en el Derecho Sancionador supone interferencias con varios principios fundamentales.²⁵² El uso de inversiones de la carga de la prueba afecta a la presunción de inocencia, de manera que tales inversiones equivalen al uso de *presunciones de culpabilidad*. En términos generales, estas suponen la prueba de la culpabilidad a partir de la comprobación de meras circunstancias de hecho que, por sí solas, no implican la prueba de la conexión entre el autor y el acto antijurídico –nexo psicológico entre el autor y su hecho, que compone el llamado “tipo subjetivo” y se encuentra en la *tipicidad*–, o bien, omiten considerar las circunstancias concomitantes que puedan afectar: (i) la conciencia y la libertad, sean del acto antijurídico realizado –imputabilidad– o de su ilicitud –conciencia de la ilicitud del acto antijurídico–, o bien, (ii) la «capacidad de elegir» entre actuar según el derecho de actuar en contra de él, esto es, la normalidad volitiva, todas elementos de la *culpabilidad*.²⁵³ De ese modo, las presunciones de culpabilidad no son sino muestra de un importante retraso para el Derecho Sancionador.²⁵⁴

Estas posibles zonas de intersección entre las presunciones y el Derecho Sancionador justifican la formulación del Código Tributario, de acuerdo con la cual las presunciones establecidas sobre infracciones y sanciones son siempre *iuris tantum*.²⁵⁵ Si bien ello procura minimizar la posible

²⁴² GUATEMALA, Código Procesal Penal, artículo 187.

²⁴³ GUATEMALA, Código Procesal Penal, artículos 317 y 348.

²⁴⁴ GUATEMALA, Código Procesal Penal, artículos 259 y 261.

²⁴⁵ Vid. VOGEL (1994), p. 44.

²⁴⁶ GUATEMALA, Código Penal, artículo 23.1.

²⁴⁷ GUATEMALA, Código Penal, artículos 72.2 y 83.3.

²⁴⁸ Sin embargo, VOGEL pone de manifiesto la discusión doctrinal respecto de la constitucionalidad de figuras de este tipo, sobre la base de considerar a estas construcciones como auténticas presunciones de culpabilidad. Para ello, Vogel pone como ejemplo el caso –precisamente– de la receptación. VOGEL (1994), p. 50. En el mismo sentido, WEFPE (2018), pp. 177-180.

²⁴⁹ GUATEMALA, Código Penal, artículo 287.

²⁵⁰ GUATEMALA, Código Penal, Artículo 475.2.

²⁵¹ GUATEMALA, Código Penal, Artículo 485.5.

²⁵² Con acierto, VOGEL identifica que el uso de presunciones afectan a los principios de reserva de ley, búsqueda de la verdad material, necesidad de convicción judicial, *in dubio pro reo* y *nemo tenetur*. VOGEL (1994), pp. 48, 52. Ver también sección 3.1.2.

²⁵³ WEFPE (2018), p. 177.

²⁵⁴ VOGEL (1994), p. 52.

²⁵⁵ GUATEMALA, Código Tributario, Artículo 72.

inconstitucionalidad de estas presunciones, el objetivo se logra solo parcialmente. Como la exposición previa lo evidencia, es obvio que el uso de presunciones irrefutables para establecer elementos del tipo subjetivo o la conciencia de la ilicitud de la conducta punible viola flagrantemente las garantías de reserva legal y culpabilidad. Sin embargo, este no es un problema que se resuelva con el uso de presunciones relativas. El ataque a los principios en comentarios a través de las presunciones, ahora *iuris tantum*, se traslada, desde el ámbito del Derecho material al procedimental: la presunción de inocencia, trasladando la carga de la prueba al imputado y no a la acusación, como es lo correcto, especialmente al obligar al ciudadano a proveer la prueba que pudiera ser utilizada eventualmente en su contra para poder desvirtuar la presunción, instrumentada en el contexto del deber de información a la Administración Tributaria, vulnerando así el *nemo tenetur*, o prohibición de autoinculpación.²⁵⁶

3.1.4. Concurrencia de ilícitos tributarios. Concurso y reincidencia.

Es perfectamente posible que una misma persona cometa más de un ilícito tributario, sea con uno²⁵⁷ o con varios actos. Es igualmente posible que –ante algunos o todos estos hechos– el *ius puniendi* haya sido ejercido previamente, y a pesar de ello el infractor insiste en lesionar bienes jurídicos a través de conductas tipificadas legalmente. En ese escenario, la proporcionalidad²⁵⁸ demanda del ordenamiento una respuesta adecuada, que castigue los varios hechos cometidos en relación con el (mayor) grado de daño al bien jurídico que ellos representan en conjunto, ante la inhabilidad de la conminación sancionadora previa para inducir al infractor al cumplimiento de la ley.²⁵⁹ El Derecho Sancionador regula estas situaciones a través de los distintos supuestos de *concurrencia de ilícitos tributarios*: concurso y reincidencia.

3.1.4.1. Concurso de ilícitos tributarios

En cualquiera de sus formas, el concurso de ilícitos supone la lesión múltiple a bienes jurídicos, independientemente de si se trata de las varias lesiones al mismo o a distintos bienes jurídicos. Cuando ese daño múltiple se produce a través de una única conducta típica, estamos en presencia del ilícito pluriofensivo, objeto material del llamado *concurso ideal de ilícitos*: la violación de múltiples normas jurídicas –y el ataque a varios bienes jurídicos– por un mismo comportamiento.²⁶⁰ Por su parte, cuando ese menoscabo se produce a través de varias conductas típicas, físicamente y causalmente diferenciables, nos hallamos frente a un caso del llamado *concurso real de infracciones*: la violación de múltiples normas jurídicas –y el ataque a varios bienes jurídicos– a través de varios comportamientos.²⁶¹

Sobre la base de la proporcionalidad, los sistemas jurídicos reaccionan de tres grandes modos frente a todas las formas de concurrencia de infracciones: de mayor a menor, en razón de su intensidad en el castigo de los hechos subsecuentes, tenemos los sistemas de acumulación material, acumulación

²⁵⁶ Ver nota al pie 165, y sección 3.1.2.

²⁵⁷ A través de la conducta pluriofensiva. Ver sección 2.3.

²⁵⁸ Ver sección 2.2.

²⁵⁹ WEFPE (2010), pp. 367-368.

²⁶⁰ Ver sección 2.3, y WEFPE (2010), p. 369-370.

²⁶¹ WEFPE (2010), pp. 372-373.

jurídica o absorción.²⁶² En el caso del concurso, el sistema elegido por el legislador penal guatemalteco es una mixtura: acumulación material para el concurso real,²⁶³ y acumulación jurídica para el concurso ideal.²⁶⁴ Paralelamente, el legislador tributario guatemalteco optó por la acumulación material *para todos los casos*: de acuerdo con el Código Tributario, “*cuando un hecho constituya más de una infracción se sancionará cada una de ellas*”.²⁶⁵

En este sentido, si bien la acumulación material es la forma más antigua de respuesta al problema de la concurrencia de infracciones, la tendencia actual del Derecho Sancionador es la opuesta, tal como lo evidencia el propio Código Penal de Guatemala.²⁶⁶ *Prima facie*, la acumulación material es sospechosa de desproporcionada por excesiva, y en consecuencia por innecesaria.²⁶⁷ Además de castigar, la sanción es un mecanismo de resocialización, que siempre tiene como norte la preservación de la dignidad humana, en los términos tratados previamente.²⁶⁸ Ello justifica el carácter *subsidiario* de la intervención sancionadora, y la adopción general de límites generales de punición que, al utilizar el sistema de acumulación material, preserven la proporcionalidad de la intervención punitiva.²⁶⁹ Considerando que la legislación penal es fondo general supletorio para la regulación del Derecho Tributario Sancionador en todo aquello que el Código Tributario no ha previsto expresamente,²⁷⁰ respetuosamente consideramos que los límites de agravación de sanciones previstos para el concurso real de delitos son totalmente trasladables a la regulación infraccional del Código Tributario, por lo que constituyen barreras infranqueables a la imposición de sanciones por la Administración Tributaria. Igualmente, es llamativo el hecho de que la regulación tributaria resuelva el concurso ideal de infracciones a través del sistema de acumulación material, mientras que la regulación penal resuelve el mismo problema a través del empleo del sistema de acumulación jurídica. Ello sugiere una mayor gravedad de las infracciones tributarias frente a los delitos, tributarios o no, tipificados en el Código Penal, lo que *prima facie* es contrario a la proporcionalidad *stricto sensu*²⁷¹ del Derecho Sancionador.

3.1.4.2. Reincidencia.

Por su parte, se hablará de *reincidencia* –en lugar de concurso real– cuando entre uno –o varios– de esos hechos y los demás existe una decisión condenatoria firme, que imponga al autor de estos ilícitos una sanción por las conductas sancionables cometidas con antelación a la reiteración sancionable, siempre que la nueva acción punible sea cometida dentro de un plazo máximo –fijado legalmente– desde que

²⁶² Ver sección 2.3.

²⁶³ GUATEMALA, Código Penal, artículo 69.

²⁶⁴ GUATEMALA, Código Penal, artículo 70.

²⁶⁵ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 73.

²⁶⁶ GUATEMALA, Código Penal, artículos 69 y 70. En el caso del concurso real, la acumulación de penas no podrá exceder del triple de la de mayor duración, y si todas tuvieran igual duración, no podrán exceder del triple de la pena. En todo caso, la acumulación no puede exceder de 50 años de privación de libertad, o de Q 200.000 de penas pecuniarias. Para el concurso ideal, el sistema elegido es el de la *acumulación jurídica*: se aplicará la sanción más grave, aumentada en una tercera parte.

²⁶⁷ Ver sección 2.2.2.

²⁶⁸ Ver sección 2.

²⁶⁹ Vid. ESPAÑA, Fiscalía General del Estado, *Circular 1-2014 sobre la acumulación de penas*, p. 2. Disponible en: https://www.fiscal.es/fiscal/PA_WebApp_SGNTJ_NFIS/descarga/CIRCULAR_1_2014_LA_ACUMULACION_DE_CONDENAS.pdf?idFile=6bb5d6df-a6b0-45f6-9e84-ece31e6f98df.

²⁷⁰ GUATEMALA, Código Penal, artículo 9.

²⁷¹ Ver sección 2.2.3.

el acto sancionador haya adquirido firmeza.²⁷²

En Guatemala la reincidencia está regulada sectorialmente. En el Derecho Tributario Sancionador, la reincidencia se verifica cuando entre las distintas infracciones atribuibles al mismo autor existe una resolución de la Administración Tributaria, debidamente notificada, dentro del plazo de cuatro años, lapso que –suponemos– se cuenta desde el día hábil siguiente a su práctica, que es el momento en el que la notificación surte sus efectos, dotando de eficacia al acto administrativo.²⁷³ La fórmula de agravación de penas producto de la reincidencia en sede tributaria es totalmente *objetiva*: en el caso de sanciones pecuniarias, un incremento del 50% de la multa como regla general, lo que puede ampliarse –en el caso que la multa esté determinada con base en un porcentaje del tributo omitido– hasta un 100% de dicho tributo. En el caso de la comisión de las «infracciones específicas» asociadas a la producción y conservación de medios de prueba de la realización del hecho imponible,²⁷⁴ la reincidencia supone la disolución, y la cancelación de la inscripción mercantil y de la patente de comercio de la persona jurídica.²⁷⁵

Como puede verse, el concepto tributario de reincidencia *no exige la firmeza* del acto de determinación de las sanciones previas, ni tampoco abre la posibilidad de que ese acto sea impugnado ante la jurisdicción tributaria. Eso genera, por supuesto, una serie de problemas. En primer lugar, la agravación de sanción por reincidencia, en los casos en los que el acto que impone la sanción no es *res iudicata*, viola la presunción de inocencia:²⁷⁶ a través de la sanción impuesta al segundo ilícito se castigará al sujeto por la comisión del primero, sin que previamente se haya determinado su culpabilidad mediante una decisión definitivamente firme. Este supuesto se maximiza en el caso de que la nueva infracción se cometa mientras se está controlando judicialmente la validez del acto administrativo que ha impuesto la primera sanción. En propiedad, la norma aplicable a estos supuestos es la del concurso, y no la de la reincidencia: la firmeza del acto es un requisito *esencial* a la diferenciación de ambas figuras. Lo contrario supone el riesgo cierto de vulneración, sea de la proporcionalidad o de la prohibición del *bis in ídem*.²⁷⁷

Adicionalmente, es posible identificar un régimen diferenciado de agravación de sanciones en el caso de reincidencia. Para la aplicación de sanciones pecuniarias, el Código Tributario distingue en función de la técnica de tipificación de la pena, lo que parece configurar un trato desproporcionado, por discriminatorio. La situación se agrava por la *objetivación* de la medida de agravación de pena en caso de reincidencia, que no permite al órgano encargado de la aplicación de la sanción ponderar las distintas alternativas de castigo, en función de la finalidad resocializadora y de la subsidiariedad de la intervención punitiva exigidas por la proporcionalidad.²⁷⁸

Desde el punto de vista del Derecho Penal *stricto sensu*, la reincidencia se utiliza también como circunstancia agravante de la responsabilidad penal en sentido estricto.²⁷⁹ Ella sirve como parámetro

²⁷² WEFER (2010), p. 371-372.

²⁷³ En el caso de la notificación personal. GUATEMALA, Código Tributario, artículos 130 y 8.1.c).

²⁷⁴ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 85.

²⁷⁵ En nuestra opinión, esta última disposición es inconstitucional, por las razones que desarrollaremos en esta misma sección al comentar la regulación del Código Penal respecto de la reincidencia.

²⁷⁶ Ver sección 2.4.

²⁷⁷ Ver secciones 2.2. y 2.3.

²⁷⁸ Ver sección 2.2.

²⁷⁹ GUATEMALA, Código Penal, artículo 27.23.

de aplicación *objetiva* de la pena accesoria de *disolución*, en el caso de la responsabilidad penal de personas jurídicas, tanto en general²⁸⁰ como para determinados delitos,²⁸¹ o de la duplicación de las penas en el caso de la conducción de vehículos de motor bajo los efectos de sustancias, o de manera temeraria o imprudente que ponga en riesgo a los demás participantes en el tráfico.²⁸² En nuestra materia, la reincidencia es determinativa de la pérdida definitiva de la patente de comercio en el caso de la comisión del delito de *defraudación tributaria*, a través de la alteración o destrucción de los mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradoras, sellos fiscales y similares,²⁸³ de *apropiación indebida de tributos*²⁸⁴ y de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.²⁸⁵

Es necesario reiterar aquí, respetuosamente, las objeciones previas respecto de la razonabilidad de la solución legal al respecto, tanto en sede tributaria como penal *stricto sensu*. La *objetivación* de la reincidencia, a través del empleo de penas fijas para agravar la responsabilidad del infractor, no permite una adecuada individualización de la pena en razón de las circunstancias fácticas y jurídicas que rodean la comisión del hecho, lo que atenta contra la proporcionalidad, bajo las formas de idoneidad y necesidad. Además, la cancelación de la patente de comercio –o peor aún, la disolución– es una respuesta *maximalista* del Derecho Sancionador guatemalteco a los supuestos de concurrencia de ilícitos, que respetuosamente consideramos desproporcionada: son formas –directa en un caso, indirecta en el otro– de muerte civil, que atentan gravemente contra la libertad económica de los socios de la persona jurídica cuya personalidad haya sido disuelta, hayan sido partícipes o no de los delitos cuya concurrencia configura la reincidencia.²⁸⁶

3.1.4.3. Delito continuado

Si bien el Código Tributario nada dice al respecto, el Código Penal²⁸⁷ regula los casos del llamado *concurso continuado* de ilícitos. En estos casos, una pluralidad de conductas físicamente diferenciables es susceptible de unidad (i) de imputación, en tanto son realizadas o *dominadas*²⁸⁸ por la misma persona; (ii) de lesión, al perseguir la vulneración del mismo bien jurídico;²⁸⁹ y (ii) de designio, en tanto

²⁸⁰ De más que dudosa constitucionalidad, en tanto supone una forma de muerte civil que lesiona gravemente la libertad económica de los socios. GUATEMALA, Código Penal, artículo 38.

²⁸¹ Como por ejemplo la explotación ilegal de recursos naturales. GUATEMALA, Código Penal, artículo 346.

²⁸² GUATEMALA, Código Penal, artículo 157.

²⁸³ GUATEMALA, Código Penal, artículo 358.B.

²⁸⁴ GUATEMALA, Código Penal, artículo 358.C.

²⁸⁵ GUATEMALA, Código Penal, artículo 358.D. Es importante destacar acá que, en el supuesto del concurso aparente de ilícitos –consunción– entre los dos tipos de resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, el contenido en el Código Penal y el regulado en el artículo

²⁸⁶ A este respecto, es digno de mención el caso de la *Panadería Berna*, ubicada en el Paseo de la Sexta Avenida, Zona 1, Casco Histórico de la Ciudad de Guatemala, a la que *curiosamente* el cambio de nombre social salvó de la clausura definitiva por falta de emisión de facturas, ex artículo 85.1 del Código Tributario. Ver PRENSA LIBRE, *Cierre de Panadería Berna será temporal, no definitivo*, (13/3/2017). Disponible en: <https://www.prensalibre.com/economia/panaderia-berna-aceptacerrar-en-definitiva/>.

²⁸⁷ GUATEMALA, Código Penal, artículo 71.

²⁸⁸ Según ROXIN, “Posee el dominio del hecho y es autor quien en la realización del delito aparece como figura clave, como personaje central por su influencia determinante o decisiva en el acontecimiento”. ROXIN (1997), Tomo II, p. 75.

²⁸⁹ GUATEMALA, Código Penal, artículo 71.2.

constituyen *etapas* en la realización del plan delictual del autor.²⁹⁰ Dicho en otras palabras, en el delito continuado se atribuye a varias conductas humanas el significado jurídico de acción única, en tanto constituyen partes de la realización final de la voluntad del agente, pues aun cuando físicamente estas acciones puedan considerarse como separadas, en tanto constituyen modificaciones aisladas o individualizadas del mundo exterior, no es posible considerarlas jurídicamente como unidades aisladas, sino como partes de un todo, en tanto forman parte de la misma acción final.²⁹¹ En Guatemala, el delito continuado se castiga sobre la base del sistema de acumulación jurídica, con la pena aplicable al delito aumentada en una tercera parte.

En este sentido, es nuestra opinión que el uso del sistema de acumulación jurídica para castigar el concurso continuado es plenamente trasladable al Derecho Tributario Sancionador.²⁹² Dada su naturaleza sancionadora,²⁹³ la regla sobre delito continuado es de aplicación supletoria a las infracciones tributarias por imperio del propio Código Penal,²⁹⁴ sin que la redacción del Código Tributario respecto de la concurrencia de infracciones tributarias pueda interpretarse como contradicción implícita con la regla penal y, en consecuencia, como norma de aplicación especial a estos casos. Una vez más, los principios de proporcionalidad y de igualdad soportan la conclusión expuesta, toda vez que lo contrario –el empleo de la acumulación material para el castigo de la infracción continuada en materia tributaria sancionadora– implicaría la aplicación de sanciones *desproporcionadas* a la entidad de los bienes jurídicos protegidos en el Derecho Tributario Sancionador, y *desiguales* frente a la misma lesión del bien jurídico causada de un modo distinto.

3.1.5. Responsabilidad tributaria sancionadora.

Entre otras posibles acepciones del término,²⁹⁵ la responsabilidad denota el vínculo entre la acción cuya consecuencia es jurídicamente regulada y la persona que deba sufrir, por tal circunstancia, una modificación en su status jurídico.²⁹⁶ En materia sancionadora, como consecuencia del principio de culpabilidad, la responsabilidad es eminentemente personal: el binomio correlativo «acto antijurídico-sanción» solo puede establecerse respecto del autor del acto tipificado como ilícito. De tal modo, la sanción es necesariamente consecuencia de la relación entre el acto antijurídico y su autor culpable: únicamente la persona que dirige consciente y libremente su conducta a la realización del acto ilícito es la que puede, lógicamente, ser objeto del reproche que es esencial al concepto de culpabilidad y, en consecuencia, ser *responsable*.²⁹⁷

²⁹⁰ GUATEMALA, Código Penal, artículo 71.1.

²⁹¹ WEFPE (2010), pp. 401-402.

²⁹² Vid. WEFPE (2010), p. 403.

²⁹³ WEFPE (2010), pp. 145-155; y WEFPE (2018), pp. 235-246.

²⁹⁴ GUATEMALA, Código Penal, artículo 9.

²⁹⁵ Ver nota al pie 36.

²⁹⁶ Weffe; *La responsabilidad...* p. 569.

²⁹⁷ Ver sección 2.4, y WEFPE (2018), p. 275.

3.1.5.1. Regla general. Personalidad. Autoría lato sensu y formas de participación en ilícitos tributarios.

La personalidad es la regla general que acoge el Código Tributario para la atribución de responsabilidad sancionadora tributaria.²⁹⁸ Así, la responsabilidad personal por infracciones tributarias en Guatemala se atribuye a los autores, quienes son definidos legalmente en sentido amplísimo,²⁹⁹ de una manera que incluye al *inductor* y al *auxiliador* bajo un concepto unitario de autoría.³⁰⁰ Así, además del autor *stricto sensu*, sujeto con *dominio del hecho* o en *rol de garante* por su participación directa en la ejecución de la conducta ilícita,³⁰¹ el Código Tributario equipara el régimen de los autores: (i) a los instigadores, quienes inducen directamente al autor a cometer la infracción;³⁰² y (ii) a los cooperadores necesarios, que son los que, sin ser autores en sentido estricto, colaboran decisivamente en la ejecución de la conducta sancionable, al punto que sin su participación el ilícito no se habría cometido.³⁰³

La regulación es similar a la contenida en el Código Penal de Guatemala,³⁰⁴ que también define a todas estas figuras como autores, incluyendo a quienes –previo acuerdo para la realización del delito– presencian su ejecución sin tomar parte activa en ella.³⁰⁵ Según la definición legal, cómplices son: (i) el alentador, quien anime al autor en su decisión de cometer el delito sin llegar a instigarlo; (ii) el cooperador *sub sequens*, quien mediante acuerdo previo promete ayuda para luego de cometido el ilícito; y (iii) el cooperador *stricto sensu*, que colabora con la comisión del delito proporcionando información o medios para cometer el delito, o actúan como intermediarios entre los partícipes para obtener su concurrencia en el delito.³⁰⁶ Obviamente, ante el silencio de la norma tributaria, la regulación del Código Penal respecto del alentador, el cooperador *sub sequens* y el cooperador *stricto sensu* es también aplicable a las infracciones tributarias.

La equiparación de varias formas de participación a la autoría es una solución difícilmente conciliable con la proporcionalidad *stricto sensu*³⁰⁷ sobre la base de razones de política criminal,³⁰⁸ en tanto la medida de la responsabilidad del autor en sentido estricto es superior a la de los partícipes. A este respecto, baste recordar que es el autor quien dirige directamente su conducta a dañar al bien jurídico, mientras que los partícipes, para serlo, requieren del autor para lograr el mismo objetivo. A todo evento, como forma de racionalizar la expansión punitiva que introduce la regla, aún cuando *la sanción* de instigadores y cooperadores necesarios se determine bajo los mismos parámetros de la sanción aplicable al autor,

²⁹⁸ GUATEMALA, Código Tributario, artículos 77 y 79.

²⁹⁹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 79.

³⁰⁰ Ver, Modelo de Código Tributario para América Latina, artículo 80.

³⁰¹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 80.1.

³⁰² GUATEMALA, Código Tributario, artículo 80.2.

³⁰³ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 80.3.

³⁰⁴ GUATEMALA, Código Penal, artículos 36 y 37. Vid. GONZÁLEZ CAUHAPÉ-CAZAUX (2003), pp. 119, 127.

³⁰⁵ Con acierto, la doctrina guatemalteca ha denunciado la inconstitucionalidad de esta última forma de participación, sobre la base de su incompatibilidad con los principios de reserva legal y culpabilidad, bajo la forma de personalidad. Sin embargo, GONZÁLEZ CAUHAPÉ-CAZAUX sugiere una matización adecuada para resolver el problema: quienes estén en esta situación serán partícipes en la medida en la que el partícipe tenga una posibilidad real de intervenir en la comisión del delito, al punto que su mera presencia pueda asegurar el resultado lesivo. GONZÁLEZ CAUHAPÉ-CAZAUX (2003), pp. 128-129.

³⁰⁶ GUATEMALA, Código Penal, artículo 37.

³⁰⁷ Ver sección 2.2.3.

³⁰⁸ GONZÁLEZ CAUHAPÉ-CAZAUX (2003), pp. 127.

para que pueda hablarse de participación es necesario que, conforme con el principio de *accesoriedad*, haya una infracción cometida por un *autor*, a quienes los partícipes complementan en la ejecución de la infracción. En resumen, sin autor no hay partícipes, por lo que –en ausencia de autor– no es posible exigir responsabilidad sancionadora a los supuestos partícipes.

3.1.5.2. La responsabilidad del asesor profesional. ¿Autoría o participación?

Un caso particular es el de la responsabilidad de los asesores profesionales en el Derecho Sancionador Tributario guatemalteco. El Código Tributario ordena a estos profesionales la emisión de sus dictámenes, certificaciones u otras constancias similares vinculadas con la materia tributaria “*de conformidad con las normas y principios legales, científicos o técnicas aplicables*”;³⁰⁹ esto es, observando las reglas técnicas de su oficio como el *standard* de actuación diligente para el ejercicio de sus funciones.

En principio, ello supondría que la actuación del profesional o técnico que, desapegada de estos principios, sirva de base para la comisión de un ilícito tributario generaría para aquel responsabilidad, bien por *participación* en el ilícito cometido por el sujeto pasivo tributario, bajo la figura de la cooperación, sea esta necesaria o *stricto sensu*, o bien por *autoría*³¹⁰ en determinados casos, dependiendo del rol jugado por el profesional o técnico dentro de la organización empresarial, fundamentalmente como representante del contribuyente.³¹¹ A su vez, ese pareciera ser el sentido que le atribuye el Código Tributario, cuando tipifica el incumplimiento doloso de sus obligaciones como supuesto autónomo de generación de responsabilidad por ilícitos tributarios.³¹²

La redacción de la norma, sin embargo, es máximamente confusa. Si bien es claro que el Código Tributario está regulando únicamente un supuesto de responsabilidad sancionadora y no tributaria,³¹³ no resulta claro determinar a cuáles obligaciones se refiere como elemento material del incumplimiento: si las propias del profesional o técnico vinculadas al cumplimiento de las obligaciones tributarias, independientemente de que estas se hayan cumplido o no, o a las obligaciones tributarias del tercero a quien el profesional o técnico presta servicios.³¹⁴ El desconcierto se maximiza cuando, adicionalmente, el Código Tributario prescribe que la declaración de esta responsabilidad se hará siempre *en sede penal*, lo que pudiera leerse como una remisión a la tipificación de la estafa mediante informaciones contables, cuyo núcleo rector es la tergiversación de la información contable con el ánimo de defraudar al Estado.³¹⁵ Sin embargo, como es fácil constatar: (i) el ámbito de aplicación del

³⁰⁹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 82.

³¹⁰ Ver sección 3.1.5.1.

³¹¹ Ver sección 3.1.5.3.

³¹² GUATEMALA, Código Tributario, artículo 95.

³¹³ Al respecto, ver sentencia de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala de 8 de febrero de 1994, (Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos, en acción de inconstitucionalidad parcial contra el artículo 42 del Acuerdo Gubernativo 624-92, de Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, Expediente 231-93), p. 5. Disponible en: <http://143.208.58.124/Sentencias/791746.231-93.pdf>.

³¹⁴ Si bien, intuitivamente, la respuesta pareciera ser la primera de estas opciones, siempre que ellas hayan determinado el incumplimiento de la obligación tributaria principal.

³¹⁵ GUATEMALA, Código Penal, artículo 271. Así se tipifica como delito autónomo la participación del auditor, perito contador o experto en un esquema de defraudación tributaria, en los casos en los que la información sirve de base para la comisión de ese delito. En estos casos, la regla de *consumción* –falsa concurrencia de delitos– demanda que el tipo aplicable al profesional involucrado sea el del delito más grave, defraudación, del que él es únicamente partícipe, no autor. De lo

tipo en cuestión es más limitado que el de la declaración de responsabilidad contenida en el Código Tributario, que subjetivamente no está circunscrita únicamente a auditores, peritos contables o expertos y que, por lo general de su enunciado, parece incluir también a *abogados* que emiten dictámenes profesionales para determinar la gravabilidad o no de un determinado enriquecimiento con el ISLR, o bien la deducibilidad de alguna partida de costo o de gasto para la determinación de la renta neta gravable con este impuesto; y (ii) en el caso de este delito, las reglas de autoría ya contenidas en el Código Penal³¹⁶ son suficientes para determinar el grado de responsabilidad del profesional o técnico, sin necesidad de remisión alguna al Código Tributario, máxime cuando se tiene presente que la estafa mediante informaciones contables *no es un delito tributario*.

Así las cosas, y –por supuesto– salvo mejor opinión, pareciera que la única forma de conciliar la declaración normativa con el resto del sistema sancionador guatemalteco, cuestión de suma importancia para determinar la responsabilidad sancionadora de profesionales y técnicos en general a efectos, no solo del ISLR, sino de todo el sistema tributario, es considerar que la regla en comentarios atribuye responsabilidad sancionadora, como *partícipes*, a todos aquellos profesionales o técnicos que, dolosamente, hayan incumplido con sus obligaciones y que, como consecuencia de ello, se haya producido un delito tributario. Sin embargo, teniendo en cuenta que ninguno de los delitos tributarios tipificados en el Código Penal prevé la inhabilitación para el ejercicio de profesiones como pena accesoria,³¹⁷ no parece haber justificación que explique el porqué de la separación de esta regla de las normas generales de autoría y participación en ilícitos tributarios, tanto infraccionales como delictuales. En este sentido, cualquier interpretación que añada a la responsabilidad determinada por este artículo las sanciones aplicables a los autores *lato sensu*, tal como han sido definidos en el Código Tributario, vulneraría sin más la prohibición sustantiva del *bis in ídem*,³¹⁸ al pretender el doble castigo del mismo hecho sin que exista pluriofensividad que lo justifique.

3.1.5.3. Excepciones. Responsabilidad sancionadora por el hecho de terceros.

Además de la personalidad como regla general, el Código Tributario permite la consagración de «excepciones»,³¹⁹ que fundamentalmente reproducen el esquema de responsabilidad *vicaria* por el hecho de terceros, propio de la responsabilidad civil.³²⁰ A este respecto, el Código Tributario distingue

contrario, se produciría un adelantamiento de la punibilidad de la defraudación, incompatible con las garantías mínimas en el ejercicio del poder punitivo en un Estado democrático.

³¹⁶ GUATEMALA, Código Penal, artículo 36.1.

³¹⁷ GUATEMALA, Código Penal, artículo 42. La pena accesoria de inhabilitación, sea absoluta o especial, por su naturaleza exige que el encargado de aplicarla sea el juez penal.

³¹⁸ Ver sección 2.3.

³¹⁹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 77.

³²⁰ Según el Código Civil de Guatemala, estos son los casos de la responsabilidad: (i) del patrono por los accidentes de trabajo (artículo 1.649) (ii) del dueño de medios de transporte por los daños causados por accidentes de tránsito (artículo 1.651); (iii) los padres, tutores o guardadores en el caso de daños causados por menores de edad e incapaces, salvo el caso en el que los menores de edad que sean mayores de 15 años y los incapaces hayan actuado con lucidez (artículo 1.660); (iv) el director de enseñanza o el jefe de taller, por los daños causados por sus alumnos o aprendices menores de 15 años bajo su guarda (artículo 1.661); (v) del principal por los hechos ilícitos de sus dependientes en actos de servicio (artículo 1.663); (vi) las personas jurídicas, por los hechos de sus representantes en ejercicio de sus funciones (artículo 1.664); (vii) el Estado y los Municipios, por los daños causados por sus funcionarios (artículo 1.665); (viii) el dueño o cuidador de animales por los daños causados por éstos (artículo 1.669); (ix) el dueño de edificios, por el daño causado por su ruina (artículo 1.671);

dos casos de responsabilidad indirecta: (i) la del mandante por las conductas de sus mandatarios;³²¹ y (ii) la del principal, por las infracciones tributarias de sus dependientes.³²² A estos supuestos se agrega la responsabilidad penal de personas jurídicas,³²³ que –en lo básico– reproduce el sistema de responsabilidad vicaria por atribución,³²⁴ que imputa responsabilidad a la persona jurídica por el hecho de sus directores, gerentes, ejecutivos, representantes, administradores, funcionarios o empleados con participación directa en el hecho, y sin cuya intervención no se hubiera realizado la conducta punible, así como en los casos de *defecto de organización* –culpa *in eligendo* o *in vigilando*– que haya permitido el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los órganos societarios encargados de dicha tarea, lo que permite la *traslación* de la consecuencia –la pena– a la persona jurídica.³²⁵

Prima facie, el carácter vicario de la responsabilidad lesiona el carácter personal de la imputación.³²⁶ Este no será problema si, por el contrario, la responsabilidad se atribuye con base en la omisión del deber de cuidado que debió tener el mandante o el principal respecto de la elección, o de las ejecutorias, del mandatario o dependiente.³²⁷

Las infracciones tributarias son conductas típicas, antijurídicas y *culpables*, lo que demanda que todo tipo de responsabilidad sancionadora parta siempre de un acto propio del responsable. Esto no es otra cosa que el principio de personalidad: la relación entre el individuo contra quien se dirige la consecuencia de lo ilícito y la sanción siempre debe verificarse respecto del autor del acto antijurídico. Para cumplir con este postulado, el acto antijurídico que origina la responsabilidad sancionadora debe ser, necesariamente, el hecho del mandante o principal: es este quien omite el deber de cuidado en la selección y la supervisión del personal a su cargo, bajo los límites que impone la racionalidad y la naturaleza compleja de las funciones asociadas al cumplimiento de la obligación tributaria. La cuestión radica, entonces, en la *falta de tipicidad* de esta conducta, toda vez que las soluciones normativas guatemaltecas –como las de buena parte de Latinoamérica– acuden a la traslación de la responsabilidad por el hecho del otro, sin describir la omisión de cuidado en comentarios como el hecho del que *directamente* se deriva la responsabilidad. Ello, además de generar dudas razonables respecto de la correspondencia con la culpabilidad, parece ser violatorio de la reserva legal.³²⁸

Así las cosas, la regulación penal guatemalteca³²⁹ solventa parcialmente el problema al regular la responsabilidad de personas jurídicas, cuando –además de la regla general de traslación vicaria de la responsabilidad por el hecho de directores, gerentes, ejecutivos, representantes, administradores, funcionarios o empleados– tipifica expresamente como supuestos de responsabilidad los derivados del *defecto de organización* de la empresa: (i) actos de los representantes autorizados orgánicamente por

y (x) los propietarios, arrendatarios, poseedores y quien aproveche bienes, por los daños de todo tipo que éstos puedan causar (artículo 1.672).

³²¹ GUATEMALA, Código Penal, artículo 81.

³²² GUATEMALA, Código Penal, artículo 83.

³²³ GUATEMALA, Código Penal, artículo 38.

³²⁴ Vid. SILVA SÁNCHEZ, Jesús María (2008): “La evolución ideológica de la discusión sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas”, *Derecho Penal y Criminología*, Vol. 29, No. 86-87, pp. 130-131. Disponible en: <https://revistas.uexnado.edu.co/index.php/derpen/article/view/620/585>.

³²⁵ WEFTE (2018), p. 276.

³²⁶ Ver sección 2.4.

³²⁷ WEFTE (2018), p. 279.

³²⁸ WEFTE (2018), pp. 284-285, y secciones 2.1 y 2.4.

³²⁹ GUATEMALA, Código Penal, artículo 38.

la persona jurídica; (ii) la culpa *in eligendo* o *in vigilando* en la gestión de la empresa, y como consecuencia esta obtiene un provecho económico; (iii) hechos punibles directamente ordenados y ejecutados por la persona jurídica, a través de su organización interna. Todo ello maximiza la necesidad de programas de cumplimiento tributario, de los que los socios y administradores de empresas puedan obtener la certeza de la conformidad de la actuación tributaria de la empresa con los estándares mínimos normativos y éticos de funcionamiento, para evitar sanciones.³³⁰

3.1.5.4. Circunstancias eximentes de responsabilidad penal tributaria. La extraña ausencia del error excusable como causa de inculpabilidad.

La responsabilidad sancionadora surge de la relación entre la conducta antijurídica y su autor *consciente* y *libre*, eso ya se ha dicho.³³¹ *A contrario*, ello explica que no exista responsabilidad cuando, por alguna razón, el sujeto está privado de la consciencia o de la libertad en sus actos. En tales condiciones, lo hecho no puede ser calificado como *conducta*, pues ello no deriva de la voluntad humana, y *–ergo–* no cumple con el requisito mínimo de relevancia del hacer relevante en Derecho Sancionador. Antes que típico, antijurídico y culpable, el ilícito es *conducta humana*: esta, se insiste, requiere una dirección consciente y libre de la voluntad hacia la realización de un fin.³³² Como puede verse, las situaciones descritas son susceptibles de excluir el carácter de *conducta* de un determinado obrar humano, por lo que son denominadas por la doctrina *causas de ausencia de acción*.³³³

También hay casos en los que, contrario a la regla general, un acto consciente y libre dirigido a lesionar o poner en peligro un bien jurídico *no es castigado*. Resumidamente, ello puede deberse a que el bien jurídico protegido por la norma penal entra en conflicto con otro bien jurídico, defendido por el «infractor» en una situación concreta, lo que debe ser resuelto por el Derecho a través de la *ponderación*³³⁴. Por una parte, si el bien jurídico del «infractor» es de mayor valor que el protegido por la norma penal, entonces aquel estará *justificado*, actuando según el Derecho, y obviamente no puede ser castigado: estaremos en presencia de una *causa de justificación*.³³⁵

Por la otra, en algunas de estas situaciones el «infractor» carece de la capacidad de entender y de querer

³³⁰ Vid. BLANCO PÉREZ, Alicia (2017): *Corporate Compliance: Especial Referencia al Compliance Tributario*, Memoria de prueba para optar al grado en Derecho de la Universidad de Salamanca, pp. 34-41. Disponible en: https://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/136864/1/TFG_BLANCO_P%C3%89REZ_Alicia.pdf

³³¹ Ver secciones 2 y 3.1.5.

³³² Ver sección 2.4; WELZEL (1956), pp. 35-36.

³³³ Vid. DE LEÓN VELASCO, Héctor Aníbal (2000): “La acción y la omisión como primer elemento del delito”, en DÍEZ RIPOLLÉS, José Luis y GIMÉNEZ-SALINAS I COLOMER, Esther (Coords.), *Manual de Derecho Penal Guatemalteco. Parte General* (Ciudad de Guatemala, Agencia de Cooperación Española – Consejo Superior del Poder Judicial), p. 155.

³³⁴ Ver sección 2.2.

³³⁵ Son causas de justificación la legítima defensa, el estado de necesidad justificado y el ejercicio legítimo del Derecho, según el artículo 24 del Código Penal de Guatemala. Es también, el caso del consentimiento del ofendido, en casos muy particulares de bienes jurídicos disponibles y el consentimiento no excluya la tipicidad de la conducta. En específico, son causas de justificación del daño consciente y voluntario realizado en el contexto de la práctica deportiva, siempre que el autor haya seguido los reglamentos deportivos y, evidentemente, no haya tenido voluntad de causar el daño punible, según el artículo 153 del Código Penal de Guatemala; y la *exceptio veritatis* en el caso de la injuria, ex artículo 160 del Código Penal de Guatemala.

el acto ilícito o su resultado, lo que demuestra su *falta de aptitud* para ser sujeto de la conminación sancionadora: estos son los casos de *inimputabilidad*, o de falta de capacidad de Derecho Sancionador.³³⁶ Del mismo modo, si el bien jurídico del infractor es de igual o menor valor que el protegido por la norma penal, habrá que hacer un doble examen. En primer lugar, es necesario determinar si el «infractor», a pesar de haber dirigido conscientemente su voluntad a la realización de la conducta, estaba consciente o no de su *carácter antijurídico*, de su capacidad para dañar o poner en peligro concreto al bien jurídico de que se trate. En segundo lugar, en el supuesto que se establezca que el «infractor» tenía *conciencia de la antijuridicidad de la conducta*,³³⁷ es preciso evaluar las circunstancias del obrar del «infractor», para de allí determinar si este tuvo la posibilidad racional de adaptar su conducta a la advertencia normativa. En todos estos casos, tanto en el caso de ausencia de capacidad jurídico-sancionadora, como el supuesto en el que el «infractor» no haya tenido válidamente conciencia de la dañosidad de su conducta, como en el caso de que al «infractor» no le sea racionalmente exigible adaptar su conducta a la advertencia de la norma sancionadora, estaremos en presencia de *causas de inculpabilidad*.³³⁸

A pesar de todo lo expuesto, plenamente aplicable a la exclusión de la responsabilidad en el Derecho Sancionador Tributario, el Código Tributario de Guatemala establece únicamente como circunstancias que excluyen la responsabilidad por ilícitos tributarios dos causales, ambas de *inculpabilidad*: la incapacidad legal y absoluta y el caso fortuito y la fuerza mayor.³³⁹ La primera atiende a las denominadas *causas de inimputabilidad*: aquellas circunstancias que privan totalmente al sujeto de la conciencia o de la libertad en sus actos,³⁴⁰ situación que, de acuerdo con la caracterización legal, debe ser *legal* y *absoluta*. La segunda se refiere a supuestos de *no exigibilidad de otra conducta*, supuestos en los que al contribuyente o responsable no se le podía exigir *razonablemente* una conducta distinta que la del incumplimiento de la obligación tributaria material o formal. El caso fortuito entraña la imposibilidad material de realización de la conducta exigida por la norma tributaria, que ha de determinar la imposibilidad de actuar de otra forma no solo para él, sino para cualquier otro sujeto que se hubiera encontrado en las mismas circunstancias. La fuerza mayor supone el ejercicio de una coacción sobre la voluntad del contribuyente o responsable, venciéndola, e impulsando la realización de una conducta no deseada por el sujeto pasivo tributario.³⁴¹

Sin embargo, como fácilmente puede notarse, el Código Tributario omite toda regulación sobre las *causas de ausencia de acción*,³⁴² las *causas de justificación*³⁴³ y, particularmente notable, sobre el *error* como causa de inculpabilidad, situación que, respetuosamente, consideramos una deficiencia del sistema sancionador tributario guatemalteco.

³³⁶ WEFTE (2018), p. 304.

³³⁷ WEFTE (2018), p. 310.

³³⁸ Vid. WEFTE (2018), p. 312.

³³⁹ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 78.

³⁴⁰ WEFTE (2010), pp. 304-306.

³⁴¹ WEFTE (2018), p. 312.

³⁴² A saber: actos internos, movimientos reflejos y estados de inconsciencia, como el sonambulismo. DE LEÓN VELASCO (2000), p. 157.

³⁴³ A saber, en general: legítima defensa, estado de necesidad, cumplimiento del deber, ejercicio legítimo del derecho. Vid. ENRÍQUEZ COJULUN, Carlos Roberto (2000): “El delito como acción antijurídica”, en DÍEZ RIPOLLÉS, José Luis y GIMÉNEZ-SALINAS I COLOMER, Esther (Coords.), *Manual de Derecho Penal Guatemalteco. Parte General* (Ciudad de Guatemala, Agencia de Cooperación Española – Consejo Superior del Poder Judicial), p. 257.

Particularmente relevante es la ausencia de reconocimiento del error como eximente de responsabilidad por ilícitos tributarios, sobre todo por su alta incidencia en una materia tan compleja y cambiante como lo es la tributaria. En términos generales, el error es una anomalía del juicio sobre un objeto y sus características, sea porque el sujeto *ignora* –falta absoluta de conocimiento– o porque su conocimiento es *defectuoso*, sea por incompleto o por falso.³⁴⁴ En el ISLR, esta anomalía cognitiva recae sobre el *deber de tributar*,³⁴⁵ sea de forma:

1. *Absoluta*, por la impresión errónea de que una renta *no se ha producido*, como por ejemplo sería el caso de la divergencia interpretativa entre contribuyente y Administración Tributaria respecto del carácter *devengado* o percibido de una determinada renta, de acuerdo con los principios contables de general aceptación,³⁴⁶ o bien respecto del carácter *territorial* de una determinada renta y, en consecuencia, de su gravabilidad con el ISLR en Guatemala,³⁴⁷ o
2. *Relativa*, por la impresión errónea de que una determinada renta es gravable bajo un régimen diferente, más benigno que el que le es realmente aplicable. Este riesgo es particularmente notable en sistemas cedulares como el guatemalteco, donde la base imponible³⁴⁸ es dividida en compartimientos estancos, o «cédulas», para determinar la renta gravable y el impuesto a pagar *separadamente*.³⁴⁹ Así, un ejemplo sencillo de este tipo de error lo constituye la calificación de una determinada renta, frutos civiles derivados del uso del dinero –y en consecuencia, subsumible *en principio* como renta de capital–³⁵⁰ como renta derivada del ejercicio de las «otras» actividades lucrativas a las que se refiere la definición de la base imponible³⁵¹ en el caso del ISLR aplicable a las actividades lucrativas.³⁵²

Como puede verse, la anomalía del juicio que el contribuyente o responsable realiza sobre la existencia o no de la obligación tributaria por concepto de ISLR, la que –en última instancia– determina la comisión del ilícito, deriva de una interpretación incorrecta de la normativa contentiva de derechos y

³⁴⁴ WEFTE (2018), p. 306-307.

³⁴⁵ Además de la posibilidad que se analiza en el texto principal, que es la que ordinariamente dará lugar al error excusable como causa de inculpabilidad en el Derecho Sancionador Tributario, cabe la posibilidad de error *de prohibición* sobre el incumplimiento –ya no excusable, sino *atenuado*– del deber de tributar por la irracionalidad en el gasto público por parte del Estado. Hay que dejar a salvo, sin embargo, el supuesto en que se demuestre fehacientemente la utilización de la recaudación fiscal por el Estado para la consecución de fines ilícitos, caso en el cual estaremos frente a una clara *causa de justificación*, antes que de inculpabilidad. WEFTE (2018), p. 311.

³⁴⁶ Ello podría ocurrir, por ejemplo, en el caso de obligaciones sometidas a condición o término, en aplicación del artículo 52 de la Ley de Actualización Tributaria de Guatemala. Según la norma, el elemento temporal del hecho generador en el ISLR guatemalteco para las rentas de las actividades lucrativas “*se entiende por sistema contable de lo devengado, el sistema contable consistente en registrar los ingresos o los costos y gastos en el momento en que nacen como derechos u obligaciones y no cuando se hacen efectivos*”. Sobre la temporalidad del hecho generador en el ISLR, ver WEFTE H., Carlos E. (2017): “Principios de la imposición vs. temporalidad del hecho imponible en el impuesto sobre la renta. Notas sobre el (nuevo) régimen de disponibilidad de ingresos, costos y gastos”, *Revista de la Facultad de Derecho*, No. 71 (Caracas, UCAB), pp. 151-188. Disponible en: <https://weffe.net/weffe/index.php/component/k2/item/404-principios-de-la-imposicion-vs-temporalidad-del-hecho-imponible-en-el-impuesto-sobre-la-renta-notas-sobre-el-nuevo-regimen-de-disponibilidad-de-ingresos-costos-y-gastos>

³⁴⁷ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 4.

³⁴⁸ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 1.

³⁴⁹ El artículo 2 de la Ley de Actualización Tributaria divide la renta gravable con el ISLR en Guatemala en tres categorías: (i) las rentas de las actividades lucrativas; (ii) las rentas del trabajo; (iii) las rentas del capital y las ganancias de capital.

³⁵⁰ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 88.

³⁵¹ Excluyendo, claro está, los casos que han sido regulados expresamente a este objeto en el artículo 15 de la Ley de Actualización Tributaria de Guatemala.

³⁵² GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 20.

obligaciones dentro de la relación jurídico-tributaria. Como ha sostenido con acierto la doctrina:

*“Se debe tener en cuenta, en primer lugar, la multiplicidad, variabilidad e inestabilidad de las leyes tributarias que se traduce en una complejidad atentatoria del principio de certeza y que justifica en no pocos casos la confusión y el equívoco del contribuyente, lo cual se producirá inevitablemente mientras no exista ‘una mayor idoneidad en las expresiones de la ley fiscal que desprovistas del agudo tecnicismo lleven a la conciencia del pueblo al estado de certeza’, de tal suerte que ‘exterioricen con precisión y no complejamente el modo de conducta fijado a una persona dada.’”*³⁵³

En este sentido, cuando la normativa que regula la actividad humana, cuyo incumplimiento está sometido a castigo –como es el caso del Derecho Tributario– es sumamente complicada, de difícil comprensión y cuya cambiante realidad impone a las personas sujetas a su imperio una agobiante –y nunca completa– labor de actualización, para *seguirle la pista* a los deberes impuestos por la norma fiscal. ¿Hasta qué punto puede hablarse de “conocimiento de la ilicitud” que fundamente el dolo necesario para el reproche sancionador tributario? Tal como señala la doctrina, el incorrecto conocimiento de los preceptos tributarios relevantes para la existencia de una concreta infracción en cuanto afectaría al *tipo* mismo del ilícito, *debe* ser tomado en consideración para aplicarse en materia de infracciones tributarias.³⁵⁴

Ahora, si bien ninguna de estas circunstancias es tomada en cuenta por el Código Tributario a la hora de la determinación de la comisión o no de un ilícito tributario, omisión tanto más grave cuanto de ella depende –en una medida muy importante– la *proporcionalidad* del sistema sancionador tributario,³⁵⁵ ello no debe interpretarse como *imposibilidad* de invocar causas de justificación o de culpabilidad en el Derecho Sancionador Tributario, especialmente en el campo de aplicación del impuesto más importante³⁵⁶ y complejo³⁵⁷ de todo sistema tributario como lo es el ISLR.

La respuesta –parcial– al problema se halla en la declaración general contenida en el Código Penal, de acuerdo con la cual este es *fondo general supletorio* de todas las materias de naturaleza penal, reguladas por otras leyes, en cuanto estas, implícita o expresamente, no dispusieren lo contrario.³⁵⁸ Ello permite la aplicación de las causas de justificación *genéricas* establecidas en ese Código, entre las cuales destacan el ejercicio legítimo de un derecho y la posibilidad general de causas supralegales de justificación, como fórmulas de ponderación aplicables casuísticamente para aquellos casos de ausencia de lesión efectiva o potencial al bien jurídico derivada de la realización de una conducta en principio típica.³⁵⁹

Por su parte, la ausencia de regulación *expresa* del error, tanto de tipo como de prohibición,³⁶⁰ como causa de inculpabilidad en el Derecho Penal guatemalteco no significa la imposibilidad de exigir su

³⁵³ VILLEGAS, Héctor B. (1998): *Régimen penal tributario argentino*, (Buenos Aires, Ediciones Depalma), pp. 136-137.

³⁵⁴ ZORNOZA PÉREZ, Juan José (1992): *El sistema de infracciones y sanciones tributarias (Los principios constitucionales del Derecho sancionador)*, (Madrid, Editorial Civitas), p. 88; WEFPE (2018), p. 310.

³⁵⁵ Ver sección 2.2.

³⁵⁶ Ver sección 1.

³⁵⁷ Famosa es la expresión de ALBERT EINSTEIN, según la cual “*lo más difícil de entender en el mundo es el impuesto sobre la renta*”.

³⁵⁸ GUATEMALA, Código Penal, artículo 9.

³⁵⁹ GUATEMALA, Código Penal, artículo 24. Al respecto, ver ENRÍQUEZ COJULUN (2000), p. 257; y WEFPE (2010), pp. 305-339.

³⁶⁰ Sobre la distinción entre error de tipo y error de prohibición, y su aplicación al Derecho Sancionador Tributario, ver WEFPE (2018), pp. 310-311.

aplicación a todos los ámbitos del Derecho Sancionador, incluyendo al Derecho Tributario:³⁶¹ su aplicación es un imperativo de la *dignidad humana*,³⁶² fundamental a todo el sistema jurídico y reconocida constitucionalmente.³⁶³

3.1.5.5. Causas de extinción de la acción sancionadora tributaria y de la ejecución de la sanción tributaria.

El derecho del Estado para ejercer el *ius puniendi* no es eterno. Como todo derecho subjetivo estatal, el *ius puniendi* está naturalmente sometido a limitaciones.³⁶⁴ Además de otros confines, los criterios de idoneidad y necesidad, bajo la forma de la subsidiariedad de la intervención punitiva,³⁶⁵ al igual que la culpabilidad, bajo la forma de la personalidad,³⁶⁶ determinan límites *materiales y temporales* al ejercicio del poder sancionador, de manera que (i) el Estado ya no pueda perseguir al infractor para imponerle la sanción; y (ii) el Estado, una vez impuesta la sanción, la ejecute o continúe ejecutándola. En el Derecho Sancionador, estas circunstancias son conocidas como *causas* para la extinción de la pretensión estatal de imponer la sanción en el caso de infracciones al ordenamiento tributario –extinción de la acción–, o de la decadencia de la posibilidad jurídica de ejecutar la sanción previamente impuesta, extinción de la ejecución de la sanción.

De acuerdo con la enumeración legal,³⁶⁷ las infracciones y sanciones tributarias en Guatemala se extinguen por la muerte del infractor, la exoneración o condonación, la declaratoria de incobrabilidad³⁶⁸ y la prescripción.

Sobran los comentarios respecto de la primera de las causas de extinción de la acción penal mencionadas. La muerte –cesación definitiva de las funciones vitales de una persona– extingue la personalidad, no sólo física sino jurídica del *de cuius*. Así, siendo que la responsabilidad por ilícitos tributarios es eminentemente personal,³⁶⁹ la responsabilidad por la comisión de ilícitos tributarios resulta *intransferible*, con independencia del carácter pecuniario de la sanción que eventualmente haya sido impuesta. Como con acierto lo regula el Código Penal, la muerte extingue la pena pecuniaria impuesta pendiente de satisfacer, y todas las consecuencias penales de la misma.³⁷⁰

Igualmente, poco hay que decir respecto de la amnistía como medio de extinción de la acción sancionadora tributaria y de la ejecución de las sanciones tributarias. La amnistía –denominada por el Código Tributario de Guatemala «exoneración» o «condonación»–, consiste en la renuncia estatal al castigo de la infracción o del delito, fundamentalmente por causas de política criminal, en ejercicio del

³⁶¹ Vid. RODRÍGUEZ BARILLAS, Alejandro (2000): “El tipo subjetivo de los delitos de acción dolosos”, en DÍEZ RIPOLLÉS, José Luis y GIMÉNEZ-SALINAS I COLOMER, Esther (Coords.), *Manual de Derecho Penal Guatemalteco. Parte General* (Ciudad de Guatemala, Agencia de Cooperación Española – Consejo Superior del Poder Judicial), p. 207.

³⁶² Ver secciones 1 y 2.

³⁶³ GUATEMALA, Constitución Política, artículo 2. Así lo defiende, en opinión con la que concordamos plenamente, RODRÍGUEZ BARILLAS (2000), p. 208.

³⁶⁴ Ver sección 2.

³⁶⁵ Ver secciones 2.2.1 y 2.2.2.

³⁶⁶ Ver sección 2.4.

³⁶⁷ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 75.

³⁶⁸ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 55.

³⁶⁹ Ver sección 3.1.5.1.

³⁷⁰ GUATEMALA, Código Penal, artículo 103.

denominado *principio de oportunidad*, corolario de la necesidad –mínima intervención– en materia sancionadora.³⁷¹ Su efecto es el de extinguir por completo la sanción y todos sus efectos, de acuerdo con la dicción del Código Penal.³⁷² Es particularmente importante señalar que la amnistía debe cumplir con las formalidades propias del acto legislativo; en pocas palabras, la amnistía debe ser otorgada por ley formal emanada del Poder Legislativo, e igualmente la amnistía debe versar sobre hechos pasados y concretos, determinando con toda precisión el alcance objetivo y subjetivo de sus efectos. Obvio es decir que, si la ley que decreta una «amnistía» extiende sus efectos hacia hechos *futuros*, no podrá hablarse de amnistía, sino de una ley penal general que *despenaliza* el hecho allí descrito.

La declaratoria de incobrabilidad es, también, una forma de ejercicio del principio de oportunidad en materia sancionadora.³⁷³ Dada la naturaleza económica del bien jurídico que es objeto de protección en el Derecho Tributario, la *irrelevancia* del interés económico comprometido en el cumplimiento de una determinada obligación tributaria, en razón de su cuantía, impone el cese de la persecución sancionadora, fundamentalmente por motivos de economía. Desde el punto de vista financiero, no tiene sentido que el Estado dedique ingentes recursos a la persecución de hechos ilícitos que, por su insignificancia, representan una carga económica para el Estado mayor que el efecto resocializador o de mayor eficiencia del sistema tributario que pudiera derivar de su cumplimiento. Por otra parte, en la medida en la que el Derecho Sancionador está consagrado a la protección de bienes jurídicos, la *necesidad* impone que la sanción se aplique solo cuando ella puede lograr eficazmente sus cometidos, lo que no es el caso en estos auténticos *ilícitos bagatela*. Otro tanto debe predicarse de aquellos casos en los que, independientemente de su cuantía, la sanción pecuniaria tributaria sea de *imposible cumplimiento*: cuando el infractor ha sido declarado en quiebra o sea de imposible ubicación, y no existan bienes o derechos sobre los cuales pueda hacerse efectiva la deuda tributaria.

Finalmente, como señala la doctrina,

*“[E]l transcurso del tiempo, por voluntad de la ley, tiene también como consecuencia la extinción de la responsabilidad penal. Se trata de una necesidad social fundada en la realidad de las cosas, lo que aconseja poner un término a la persecución penal, considerando extinguido el delito o la pena. El tiempo realiza su labor y, en definitiva, impone a la sociedad sus condiciones. Se trata, pues, de exigencias prácticas de una parte, y del olvido del hecho y de sus consecuencias, de la otra, lo que hace desaparecer la necesidad del castigo que se muestra ya como inoportuno e innecesario, máxime cuando ha desaparecido la conmoción social por el impacto ocasionado por la ruptura del equilibrio ético a causa del delito.”*³⁷⁴

Así, el Código Tributario prevé la prescripción como forma de extinción, tanto de la acción sancionadora tributaria como de la sanción fiscal, por la inactividad de la Administración Tributaria en la persecución y castigo de los ilícitos tributarios en el transcurso de cinco años, contados a partir del momento de comisión del ilícito –para la acción– o quede firme la sanción –para la ejecución–, respectivamente.³⁷⁵

³⁷¹ Ver sección 2.2.2.

³⁷² GUATEMALA, Código Penal, artículo 104.

³⁷³ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 55.

³⁷⁴ ARTEAGA SÁNCHEZ, Alberto (1998): *Derecho Penal Venezolano*, (Caracas, Editorial McGrawHill, octava edición), p. 308.

³⁷⁵ GUATEMALA, Código Tributario, artículo 76.

En términos generales, la comisión de ilícitos *de resultado*, como lo son los ilícitos sustantivos tributarios,³⁷⁶ viene dada por el momento de exigibilidad de la obligación tributaria, material o formal, cuyo incumplimiento está castigado. Así, por ejemplo, en el ISLR sobre actividades lucrativas, la consumación vendrá dada por el vencimiento del plazo para efectuar los pagos trimestrales del impuesto,³⁷⁷ o de la liquidación definitiva del impuesto vencido el plazo de tres meses siguientes al cierre del ejercicio,³⁷⁸ a título de contribuyente.

En el régimen simplificado de ISLR sobre actividades lucrativas, para el contribuyente la consumación vendrá dada por el vencimiento del plazo mensual para el pago del impuesto, en los casos en los que haya sido autorizado por la Administración Tributaria para el pago directo de la obligación.³⁷⁹ Del mismo modo, la consumación de ilícitos formales respecto de la declaración vendrá dada por el vencimiento del plazo de los diez primeros días del mes siguiente al de la emisión de las facturas por el contribuyente para la presentación de la declaración. En ese mismo supuesto, la consumación de los ilícitos tributarios materiales vendrá dado por el vencimiento del plazo de diez días del mes siguiente a aquel en que se emitió la constancia de retención, para enterar las retenciones practicadas según este régimen.³⁸⁰ La falta de notificación del cambio de régimen, de ordinario a simplificado, estará consumada al cierre del ejercicio previo a aquel en el que operará dicho cambio.³⁸¹

En el caso del ISLR sobre el trabajo en relación de dependencia, la consumación vendrá dada por el vencimiento del plazo de tres meses para la declaración y pago de la diferencia de impuesto resultante, en el caso que al trabajador-contribuyente no le hayan sido practicadas las retenciones, o que el monto de estas retenciones haya sido inferior a la obligación tributaria total del trabajador.³⁸² Desde el punto de vista de los patronos, responsables como agentes de retención de este impuesto, dentro de los diez primeros días de cada mes.³⁸³

Finalmente, en el caso del ISLR sobre rentas pasivas o de capital, los agentes de retención están obligados a enterar el impuesto retenido dentro de los diez primeros días del mes siguiente al de la realización del pago que dé lugar al nacimiento del hecho imponible,³⁸⁴ plazo que será igualmente aplicable al contribuyente en el caso de ausencia de retenciones.³⁸⁵ Un régimen idéntico es aplicable al cumplimiento de la obligación tributaria en el caso de las rentas obtenidas por no residentes.³⁸⁶

Ribeira Brava, abril de 2021.

³⁷⁶ Este es el caso de la omisión de pago de tributos y de la mora, tipificados en los artículos 88, 89 y 92 del Código Tributario de Guatemala.

³⁷⁷ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 38.

³⁷⁸ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 39.

³⁷⁹ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículos 45 y 46.

³⁸⁰ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 48.

³⁸¹ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, GUATEMALA, Código Tributario, artículos 51; y 94.1.

³⁸² GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 81.

³⁸³ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 80.

³⁸⁴ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 94.

³⁸⁵ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículo 95.

³⁸⁶ GUATEMALA, Ley de Actualización Tributaria, artículos 105 y 106.

Acción de Inconstitucionalidad presentada por el Dr. Miguel Antonio Bernal contra el último párrafo del artículo 257 de la ley 60 de 29 de diciembre de 2006, “Que reforma el Código Electoral”, Entrada No. 647-08

Magistrado Ponente Oydén Ortega Durán

REPÚBLICA DE PANAMÁ
ÓRGANO JUDICIAL
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA – PLENO
PANAMÁ, VEINTISIETE (27) DE NOVIEMBRE DE DOS MIL CATORCE (2014)

I. DISPOSICIÓN ACUSADA DE INCONSTITUCIONALIDAD

1. La Acción procesal que nos ocupa, plantea ante este Tribunal Constitucional, la inconstitucionalidad del último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, tal como fue aprobado mediante la Ley 60 de 29 de diciembre de 2006, promulgada en la Gaceta Oficial N°25702 de 2 de enero de 2007.

2. El referido texto legal impugnado es del tenor siguiente:

"Artículo 257 Cada partido político podrá postular un candidato a Alcalde y a Representante de Corregimiento. Igualmente podrán presentarse candidatos por libre postulación.

Dos o más partidos políticos podrán postular a los mismos candidatos para principal y suplente a Alcaldes, y para principal y suplente a Representante de Corregimiento, caso en el cual los candidatos aparecerán en la columna de cada partido en la boleta única de votación.

Los candidatos principales o suplentes por libre postulación, no podrán ser postulados por partidos políticos".

II. DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS

3. Sostiene el recurrente que, el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral infringe el Artículo 1 de la Constitución Nacional, el cual expresa lo siguiente:

"Artículo 1. La Nación panameña está organizada en Estado soberano e independiente, cuya denominación es República de Panamá. Su Gobierno es unitario, republicano, democrático y representativo".

4. Esta norma ha sido violada, al decir del activador constitucional, de manera directa por omisión, por considerar que la misma establece que la Nación Panameña tiene un Gobierno "Democrático", lo que a su juicio se desvirtúa cuando el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral vigente establece la imposibilidad que una persona se postule libremente y pueda ser postulada al mismo tiempo por un partido político como candidato independiente, con el apoyo de la mayoría de los

panameños, quienes son los que pueden elegir a los que en realidad ellos desean; señalando que, el ciudadano panameño es el que le da sustento y validez al sistema democrático y por ende al sistema electoral. Que, el ciudadano panameño, como objeto y sujeto de la Constitución se ve relegado en un segundo plano cuando tiene la calidad de independiente, según lo descrito en el artículo 257 en examen.

5. Igualmente, de acuerdo con el recurrente, el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral infringe el Artículo 4 de la Constitución Nacional, el cual es del siguiente tenor:

"Artículo 4. La República de Panamá acata las normas de Derecho Internacional".

6. Esta norma, según el autor de esta iniciativa, ha sido violada de manera directa por omisión, en atención a que la citada disposición reconoce el Derecho Internacional como rector de la convivencia nacional, la cual es violada porque la norma acusada de inconstitucional infringe la Convención Americana de Derechos Humanos, reconocida y acatada por la República de Panamá.

7. El artículo 23 de esta Convención señala lo siguiente:

"Artículo 23: Derechos Políticos 1. Todos los ciudadanos deben gozar de los siguientes derechos y oportunidades: a) de participar en la dirección de los asuntos públicos, directamente o por medio de representantes libremente elegidos; b) de votar y ser elegidos en elecciones periódicas auténticas, realizadas por sufragio universal e igual y por voto secreto que garantice la libre expresión de la voluntad de los electores, y c) de tener acceso, en condiciones generales de igualdad, a las funciones públicas de su país. 2. La ley puede reglamentar el ejercicio de los derechos y oportunidades a que se refiere el inciso anterior, exclusivamente por razones de edad, nacionalidad, residencia, idioma, instrucción, capacidad civil o mental, o condena, por juez competente, en proceso penal."

8. Según el activador constitucional, el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral va en contra de lo que debe acatar la República de Panamá de la Convención Americana de Derechos Humanos, al limitar el derecho de los ciudadanos a solo poder ser candidatos por el método de la libre postulación, quedando excluidos de una posible postulación por un partido político.

9. El último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, señala finalmente el recurrente, infringe el Artículo 19 de la Constitución Nacional, el cual indica lo siguiente:

"Artículo 19. No habrá fueros o privilegios ni discriminación por razón de raza, nacimiento, discapacidad, clase social, sexo, religión o ideas políticas".

10. Sostiene el Doctor Bernal Villalaz que, la norma citada ha sido violada de manera directa por omisión, ya que según el mismo, la norma demandada establece que los candidatos principales y suplentes por libre postulación, no podrán ser postulados por partidos políticos, y sin embargo, dos o más partidos políticos pueden postular a los mismos candidatos para principal y suplente a Alcaldes, y para principal y suplente a Representante; quedando, a su entender, en evidencia, la desigualdad con respecto a los no inscritos en un partido político, en relación con los integrantes de un determinado partido. En este aspecto agrega que, "la transgresión directa por acción establecida en el artículo 257 cercena toda la posibilidad para los ciudadanos independientes de ser postulados por un partido político al mismo tiempo que tomar el camino de la libre postulación".

III. OPINIÓN DE LA PROCURADURIA GENERAL DE LA NACIÓN

11. Al emitir la Procuradora General de la Nación su opinión en esta acción de inconstitucionalidad, lo hace mediante su Vista N° 36 de 19 de diciembre de 2008. Sostiene en su Vista que, al adoptarse un sistema de gobierno democrático y representativo, el Estado panameño reconoce que sus ciudadanos tienen derecho a participar en las estructuras que conforman el gobierno a través de la postulación en los cargos de elección popular, así como también tienen el derecho de escoger a las personas que las representarán en dichas estructuras de gobierno, mediante la emisión del voto. Que, el derecho político que tiene el ciudadano panameño, se traduce no solamente en el derecho a elegir libremente sus gobernantes, sino también a ser elegido en aquellos cargos que se acceden por votación popular.

12. Expresa el representante del Ministerio Público la limitación en el derecho de elegir y ser elegido que se produce por razón de la existencia del último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, lo que califica como una colisión con la normativa constitucional que reconoce que el gobierno panameño es democrático, por cuanto que establece una prohibición para aquellos ciudadanos que pretendan postularse libremente como candidatos principales o suplentes a los puestos de elección popular de Alcalde o Representante de Corregimiento, y al mismo tiempo puedan postularse como candidatos en un partido político. Indica igualmente este funcionario, que la prohibición establecida en la norma objeto de censura, impide el pleno goce de los derechos políticos de aquellos ciudadanos que no forman parte de un partido político, así como también se restringe el derecho político de los miembros de un partido político, al no poder postular a un candidato independiente o de libre postulación.

13. Se pronuncia la Procuradora General de la Nación para que el candidato por libre postulación a los puestos de elección popular de Alcalde y Representante de Corregimiento, goce en un plano de igualdad, del mismo derecho de elegir y ser elegido, independientemente que se encuentre inscrito o no en un partido político, por lo que la limitación contenida en la parte final del artículo 257 del Código Electoral, vulnera la democracia participativa consagrada en el artículo 1 de nuestra Carta Magna; ya que el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral en ninguna manera coadyuva a la realización de la democracia participativa que consagra nuestra Constitución Política, razón por la que considera que se ha demostrado el cargo de inconstitucionalidad alegado por el activador constitucional.

14. En cuanto a la vulneración del artículo 4 de la Constitución Política, por razón de haberse desconocido el artículo 23 de la Convención Americana de Derechos Humanos, manifiesta en su Vista la representante del Ministerio Público que, tratándose de normas consagradas en los tratados o convenios internacionales suscritos por la República de Panamá como normas de rango constitucional, hay que atender inmediatamente al concepto denominado bloque de la constitucionalidad que ha sido adoptado por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia al interpretar nuestra Constitución; indicando que la norma contenida en la Convención Americana de Derechos Humanos utilizada por el doctor Miguel Antonio Bernal, como norma constitucional infringida, es una norma que consagra el derecho político de elegir y ser elegido.

15. La Procuradora General de la Nación efectúa un análisis del artículo 23 de la Convención Americana de Derechos Humanos, en relación con los artículos constitucionales 132 y 135, llegando a la conclusión que dicho artículo 23 es más explícito en cuanto a los derechos políticos de los

ciudadanos, en relación con las generalidades que sobre el tema contienen los textos constitucionales citados. Así se expresa la representante del Ministerio Público:

"En este sentido, si bien los artículos 132 y 135 se refieren a los derechos de ciudadanía y al derecho al sufragio, la Constitución Política no desarrolla estos derechos con la especificidad conforme han sido redactados en el artículo 23 del Pacto de San José, por lo que me inclino a considerar que la norma utilizada por el activador constitucional tiene la jerarquía de norma constitucional, en la medida que la misma fortalece los derechos mínimos contenidos en nuestra Constitución Política en materia de derechos políticos, además que la jurisprudencia de nuestra Máxima Corporación de Justicia reconoce que una norma convencional sobre derechos humanos con esas características, integra la Constitución con fundamento en la doctrina del bloque de la constitucionalidad.

Analizando el texto del artículo 23 de la Convención Americana de Derechos Humanos, el mismo nos permite ubicar, que la ley solamente puede reglamentar el ejercicio de los derechos políticos, por razones de edad, nacionalidad, residencia, idioma, instrucción, capacidad civil o mental, o por condena proferida por juez competente en proceso penal.

Al ser estos los únicos criterios que permiten reglamentar el ejercicio de los derechos políticos, la limitación establecida en el artículo 257 del Código Electoral, ostensiblemente sobrepasa los límites que consagra la referida norma del Convenio Internacional, en la medida que imposibilita el ejercicio del derecho político a ser elegido, a aquellos ciudadanos que han optado a participar en un proceso electoral por vía de la libre postulación y no permitírsele ser postulado por un partido político, lo que reviste una limitación por razón de sus ideas políticas.

El último párrafo del artículo 257 del Código Electoral es contrario al artículo 23 del Pacto de San José, ya que entra a reglamentar el ejercicio de los derechos políticos de los ciudadanos panameños por razón de sus ideas políticas, lo cual no es posible".

16. Finalmente, concluye la representante del Ministerio Público señalando que, "a las personas inscritas en los partidos políticos en nuestro país, se le ha dispensado un mejor trato a través de las disposiciones legales en materia electoral, versus aquellas personas que no se encuentran inscritas en un partido político, en lo que respecta al tema de las postulaciones a los cargos de elección popular, lo que obviamente plantea un trato discriminatorio, el cual se ve reflejado en el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral."

17. Con base en sus argumentos expuestos considera este funcionario que el activador constitucional ha logrado probar el cargo de inconstitucionalidad, por estimar que, "el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral plantea una desigualdad y discriminación contra aquellas personas que se postulan a los cargos de Alcalde o Representante de Corregimiento por libre postulación, con respecto a aquellas personas que son postuladas a dichos cargos, por los partidos políticos."

IV. CONSIDERACIONES Y DECISIÓN DE LA CORTE

18. Una vez examinada la presente controversia, y cumplidos los trámites constitucionales y legales, el Pleno de la Corte Suprema de Justicia procederá a efectuar las consideraciones que sean de lugar, teniendo como base la iniciativa del recurrente, así como los alegatos presentados y la opinión de la Procuraduría General de la Nación.

19. Sostiene el activador Constitucional que el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral infringe los artículos 1, 4 y 19 de la Constitución Nacional, porque al decir del mismo, se atenta contra el carácter democrático del Gobierno panameño; se vulnera el artículo 4 de la Constitución Política que obliga al Estado panameño a acatar las normas del Derecho Internacional, en referencia directa al artículo 23 de la Convención Americana de Derechos Humanos de 1969, aprobada por la República de Panamá mediante Ley 15 de 28 de octubre de 1977, que se refiere a los derechos políticos del

ciudadano y se vulnera igualmente el artículo 19 de la Carta Magna por cuanto que, al indicarse en la norma impugnada que los candidatos principales o suplentes por libre postulación no puedan ser postulados por partidos políticos, se crea una discriminación en perjuicio de estos candidatos, al no poder ser postulados por partidos políticos.

20. Al analizar esta iniciativa de impugnación constitucional, tratándose de un tema trascendente como es el derecho de los panameños a elegir y ser elegido (libertad política por antonomasia), debe esta Corporación de Justicia apelar a los antecedentes históricos de estos derechos. Así tenemos, que la Carta Magna de Inglaterra del siglo XI se reconoce como el texto legal precursor de los derechos individuales de todos los tiempos, por lo que se le considera como el acta bautismal de los derechos de la persona humana en la civilización occidental. Partiendo de este firme fundamento histórico constitucional, es que Panamá ha participado activamente en los movimientos pro derechos humanos que se han desarrollado en la segunda mitad del siglo XX, incorporando el antiguo legado de la Carta Magna en materia de derechos civiles aprobados durante la Revolución Inglesa del siglo XVII, la Declaración de los Derechos del Hombre de los Estados Unidos de América y la Revolución Francesa. Así mismo, ha aprobado y ratificado los Tratados y Convenciones sobre Derechos Humanos, que tienen jerarquía de leyes de la República; sirviendo muchos de estos Tratados de verdaderos referentes constitucionales, y así se ha consagrado por la doctrina del bloque de constitucionalidad.

21. Mención especial merece, la valiosa innovación en cuanto a la base de protección de los derechos fundamentales derivada del Acto Constitucional de 2004, que dispuso la modificación del artículo 17 de la Constitución Política de la República, que en su párrafo segundo establece que los derechos y garantías consagrados por la Constitución, deben considerarse como mínimos y no excluyentes de otros que incidan sobre los derechos fundamentales y la dignidad de la persona. Se trata de un trascendente instrumento normativo que obliga a los operadores de justicia, y en particular a la Corte Suprema de Justicia en su condición de Tribunal Constitucional, a sustentarse en los Tratados y Convenciones sobre derechos humanos y los pronunciamientos de la Corte Interamericana de Derechos Humanos en esta materia.

22. La Corte Suprema de Justicia, cúspide de nuestro sistema jurisdiccional y única intérprete de la Constitución Nacional, debe cuidar y acrecentar celosamente este legado histórico de defensa de los derechos individuales y políticos. Por consiguiente, al disponerse en el artículo 1 de la Constitución Nacional, que el Gobierno de la República de Panamá es democrático y representativo, se está haciendo alusión a una de las clases de democracia según la trilogía clásica, la que habla de tres clases de democracia: a) democracia directa o pura, b) democracia representativa o indirecta y c) democracia semi directa. Teniendo en cuenta que la democracia representativa es la que impera en Panamá y en la mayoría de los países, y siendo que ella descansa en el principio de la elección de los gobernantes, cualquiera disposición que impida la participación de los ciudadanos panameños en la elección libre de los gobernantes y en la posibilidad de ser elegidos, como lo hace el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, vulnera el artículo 1 de la Constitución Nacional, el que debe interpretarse no como una norma exclusivamente programática, sino en relación con otras normas, tanto constitucionales como legales.

23. Conviene en este aspecto, hacer algunas reflexiones sobre el concepto de Democracia y por consiguiente, sobre el concepto de Estado Constitucional de Derecho. Para algunos, la política es la ciencia del Estado, para otros, como el profesor de la Universidad de Paris, Maurice Duverguer, es la

ciencia del poder en todas las colectividades humanas, en todos los grupos sociales y no sólo en el Estado. (DUVERGUER, Maurice, "Instituciones Políticas y Derecho Constitucional", Editorial Ariel, S. A. Barcelona, 1984, pág. 428). De allí, que la ciencia Política otorga la debida importancia al concepto de Democracia y por tanto, al Estado Constitucional de Derecho. El autor francés, Juan Jacobo Rousseau, en el siglo XVIII, fue quien más favoreció la democracia como forma de gobierno y expuso con claridad el concepto y las ventajas de la misma. Rousseau concebía la democracia como la entendieron los antiguos; como gobierno directo del pueblo. Para Rousseau, democracia era "la intervención efectiva y constante de todos los ciudadanos en la marcha del gobierno".

24. Dentro de la Democracia, según la concepción de Rosseau, es que se puede garantizar las libertades de los individuos, como derechos inherentes a los mismos. Esta libertad es posible, siempre que existan derechos individuales previamente establecidos y las garantías para hacer valer los mismos, razón por la que la Constitución Nacional establece, en su parte dogmática, los derechos individuales y los derechos sociales.

25. A menudo se habla de dos tipos de libertad: la libertad civil y la libertad política. La primera, se refiere al conjunto de derechos que tienen los individuos para proteger su vida. La libertad política consiste, por su parte, en los derechos del ciudadano frente al gobierno del Estado, para escoger y fiscalizar a sus gobernantes y para ser escogido como tales. Ambas libertades son igualmente importantes, ya que no podría ejercerse una sin el ejercicio de la otra.

26. Pero la libertad política en una Democracia representativa, no puede tener vigencia sin el indispensable complemento de Elecciones libres, consideradas a su vez, como esenciales para el fortalecimiento de la Democracia. En este aspecto, juegan papel importante, tanto el Gobierno, los Partidos Políticos y los ciudadanos en general. Estos últimos pueden participar en los procesos de Elecciones, ya sea directamente o por intermedio de partidos políticos; por lo que, no se puede prohibir a éstos, postular para cargos de elección popular a cualquier ciudadano, incluyendo a los que previamente, se hayan postulado como candidatos de libre postulación. De ser así, al disponer el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, que los partidos políticos sólo pueden postular candidatos dentro de sus miembros o a otras personas siempre que no estén postulados; se estaría impidiendo a los candidatos de libre postulación, su participación plena en los torneos electorales, base de la Democracia representativa, la que se exalta en el artículo 1 de la Constitución Política, que estima vulnerado, esta Corporación de Justicia, por parte de la disposición impugnada.

27. Tratándose de la solicitud del activador constitucional, para que se declare la inconstitucionalidad del último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, por violar el artículo 19 de la Constitución Política, el Pleno de la Corte se permite las siguientes consideraciones: El proceso electoral o sufragio, constituye el medio para el escogimiento de la mayoría de los cargos públicos, particularmente, dentro del Órgano Ejecutivo, el Órgano Legislativo, los Consejos Municipales y otros puestos de elección popular. La Constitución Política de la República de Panamá, al referirse al sufragio, expresa en su artículo 135 que el mismo es un derecho y un deber de todos los ciudadanos. Ahora bien, para ejercer este derecho, la democracia representativa cuenta con la existencia de partidos políticos, los cuales son, según la doctrina, asociaciones políticas de ciudadanos, que se organizan y actúan como una unidad política, mediante un programa o plataforma ideológica afín, con el propósito de alcanzar el poder político, para contribuir a la realización de los fines del Estado. De allí, que los mismos no pueden existir sin la participación de los ciudadanos, debiendo reflejar los primeros, los ideales de las

mayorías. En la doctrina democrática, los partidos políticos no pueden existir sobre la base de ningún tipo de exclusión, ya sea de edad, condición racial, confesión religiosa, o clase social de sus miembros. En este contexto es que debe analizarse el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, sobre todo, a la luz de los artículos 1 y 19 de la Carta Magna y del artículo 23 de la Convención Americana de Derechos Humanos, en concordancia con el Artículo 4 de la Constitución Política.

28. A partir de la reforma constitucional de 1983, se incorporaron en la Constitución Política varias disposiciones sobre la existencia y desarrollo de los partidos políticos, lo que debe a su vez, guardar relación y concordancia con el artículo 1 del texto constitucional, en cuanto a la existencia de un Gobierno democrático representativo. Por tanto, al indicarse en el artículo 138 de la Carta fundamental que "los partidos políticos expresan el pluralismo político, concurren a la formación y manifestación de la voluntad popular y son instrumentos fundamentales para la participación", aclara y expresa igualmente que, la actuación de dichos partidos políticos debe llevarse a cabo, "sin perjuicio de la postulación libre, en la forma prevista en la Constitución y la Ley". Tal disposición excluye cualquier tipo de discriminación en relación con los candidatos de libre postulación. Por consiguiente, estima el Pleno que, al indicarse en el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral que, "los candidatos principales o suplentes por libre postulación, no podrán ser postulados por partidos políticos", se vulnera igualmente, el artículo 19 de la Constitución Política, que a la letra dice: "No habrá fueros o privilegios ni discriminación por razón de raza, nacimiento, discapacidad, clase social, sexo, religión o ideas políticas". La discriminación en este caso se da evidentemente por razones de ideas políticas, en contra de los candidatos principales o suplentes por libre postulación.

29. Por otro lado, el derecho a elegir y ser elegido, debe ser considerado como un derecho humano, tal como lo indica el artículo 23 de la Convención Americana de Derechos Humanos, el cual, considera esta Corporación de Justicia, requiere una efectiva tutela constitucional. De este aspecto se han ocupado numerosos autores latinoamericanos, como el argentino Néstor Pedro Sagües y el profesor de la Universidad Central de Venezuela, Allan Brewer- Carías. Este último sostiene que, en el proceso de garantizar la supremacía de la Constitución y, mediante ella, la efectiva vigencia de los derechos humanos, los tribunales constitucionales de América Latina, han tenido que recurrir no sólo a los principios y valores establecidos o derivados del texto de las Constituciones, sino a lo que se dispone en los Tratados internacionales sobre derechos humanos. Sostiene este autor, que una de las características más destacadas del Derecho de los derechos humanos en América Latina, es la progresiva aplicación por los tribunales constitucionales, de los instrumentos internacionales de derechos humanos, a los efectos de su protección en el orden interno.

30. En primer lugar, según el autor citado, se destaca la técnica de las llamadas cláusulas abiertas sobre derechos humanos incorporadas en las Constituciones latinoamericanas, las cuales tienen su origen remoto en la enmienda IX de la Constitución de los Estados Unidos de América (1791), que dispuso: "La enumeración de ciertos derechos en la Constitución no debe construirse como la negación o desecho de otros que el pueblo conserva". Con ello se buscaba, según el autor citado, confirmar que la lista de los derechos constitucionales no termina en aquellos expresamente declarados y enumerados en los textos constitucionales. Esta concepción se incorporó, luego de la reforma constitucional de 2004, en el segundo párrafo del artículo 17 de nuestra Carta Magna, al disponerse que, "los derechos y garantías que consagra esta Constitución, deben considerarse como mínimo y no excluyentes de otros que incidan sobre los derechos fundamentales y la dignidad de la persona".

31. La segunda técnica interpretativa, al decir del autor Allan Brewer-Carías, ha conducido a los tribunales constitucionales a aplicar los Tratados internacionales en el ámbito interno, para identificar derechos constitucionales no desarrollados en los textos constitucionales, y se deriva de la aplicación de las llamadas cláusulas complementarias de las cláusulas abiertas, conforme a las cuales, todos los derechos constitucionales son directamente aplicables, independientemente de su regulación legislativa o desarrollo mediante leyes reglamentarias, lo que ha permitido la aplicación directa de aquéllos.

32. La tercera técnica interpretativa, sostiene el autor que venimos comentando, ha permitido a los tribunales constitucionales la aplicación directa de los Tratados internacionales en materia de derechos humanos, ampliando progresivamente el elenco de los derechos humanos protegidos en las Constituciones, lo que se deriva del propio texto de las Constituciones, por el reconocimiento expreso de determinado rango normativo a los referidos Tratados; concluyendo que, ciertas Constituciones latinoamericanas han otorgado rango supraconstitucional a los derechos declarados en instrumentos internacionales, en particular en los Tratados ratificados por los Estados. (BREWER-CARIÁS, Allan R., "Nuevas reflexiones sobre el papel de los tribunales constitucionales en la consolidación del Estado democrático de derecho: defensa de la constitución, control del poder y protección de los derechos humanos", Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano, 2007, 13er año, Tomo I, Fundación Konrad-Adenauer-Stiftung, págs. 80- 85- 86- 88).

33. El criterio anterior es aplicado en Panamá por vía jurisprudencial, bajo el influjo de la doctrina del bloque de constitucionalidad, a partir de 1990, pero sólo en relación con los Convenios internacionales sobre derechos humanos, a los cuales ha adherido la República de Panamá. El bloque de constitucionalidad, según el Doctor Arturo Hoyos, en su obra "La interpretación constitucional", "es el conjunto normativo de jerarquía constitucional que la Corte Suprema de Justicia ha empleado para emitir juicio sobre la constitucionalidad de las leyes y de otros actos sujetos al control judicial de esa institución". (HOYOS, Arturo, "La interpretación constitucional", Editorial Temis, Santa Fe de Bogotá-Colombia, 1998, pág. 98).

34. En la Sentencia de 25 de octubre de 1996, bajo la ponencia del Magistrado Rogelio A. Fábrega Z., el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, en relación con la Convención Americana de Derechos Humanos y su observancia a la luz de la doctrina del bloque de Constitucionalidad señaló que: ... "el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos (Pacto de San José) ha sido incorporado por este Pleno al bloque de constitucionalidad, sirviendo, por tanto, como parámetro para enjuiciar el cumplimiento, por las autoridades judiciales, de la garantía del debido proceso, como lo hizo en la sentencia de constitucionalidad de 19 de marzo de 1993".

35. La constitucionalización de los derechos humanos se hizo efectiva, al incorporarse el segundo párrafo al artículo 17 de la Constitución Política, el cual señala que los derechos y garantías que consagra la Constitución deben considerarse como mínimos y no excluyentes de otros que guarden relación con derechos fundamentales y la dignidad de la persona. Esta adición al artículo 17 citado, debe entenderse como una alusión directa a la tutela de los derechos humanos. Se consolidó de esta manera, lo que se conoce como la constitucionalización de la internacionalización de los derechos humanos, cuya génesis en Panamá se encuentra en la doctrina del bloque de constitucionalidad.

36. Habida cuenta de la constitucionalización de los derechos humanos internacionales, debe considerarse la incorporación de otros Convenios internacionales sobre derechos humanos, en adición a la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José), tales como: Convención para la Prevención y la Sanción del Delito de Genocidio, aprobada mediante Ley No. 32 de 5 de diciembre de 1949; Convención Internacional sobre la Eliminación de todas las formas de Discriminación Racial, aprobada mediante Ley No. 49 de 2 de febrero de 1967; Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, aprobado mediante Ley No. 13 de 27 de octubre de 1976; Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, aprobado mediante Ley No. 14 de 28 de octubre de 1976; Protocolo Facultativo del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, aprobado mediante Ley No. 15 de 28 de octubre de 1976; Convención sobre la Imprescriptibilidad de los Crimenes de Guerra y de los Crímenes de Lesa Humanidad, aprobada mediante Ley No. 56 de 20 de diciembre de 2006; Convención Internacional sobre la Represión y el Castigo del Crimen del Apartheid, aprobada mediante Ley No. 8 de 26 de octubre de 1976; Convención sobre la Eliminación de todas las formas de Discriminación Contra la Mujer, aprobada mediante Ley No. 4 de 22 de mayo de 1981; Convención contra la Tortura y otros Tratos o Penas Cruelles Inhumanos o Degradantes, aprobada mediante Ley No. 5 de 16 de junio de 1987; Convención Interamericana para Prevenir y Sancionar la Tortura, aprobada mediante Ley No. 12 de 18 de junio de 1991; Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, (Protocolo de San Salvador), aprobado mediante Ley No. 21 de 22 de octubre de 1992; Convención sobre los Derechos del Niño, aprobada mediante Ley No. 15 de 6 de noviembre de 1990; Segundo Protocolo

37. Facultativo del Pacto Internacional sobre Derechos Civiles y Políticos dirigido a la Abolición de la Pena de Muerte, aprobado mediante Ley No. 23 de 17 de noviembre de 1992; Protocolo a la Convención Americana sobre Derechos Humanos Relativo a la Abolición de la Pena de Muerte, aprobado mediante Ley No. 13 de 18 de junio de 1991; Convenio Constitutivo del Fondo para el Desarrollo de los Pueblos Indígenas de América Latina y El Caribe, aprobado mediante Ley No. 27 de 13 de diciembre de 1993; Convención Interamericana sobre Desaparición Forzada de Personas, aprobado mediante Ley No. 32 de 28 de junio de 1995; Convención Interamericana para Prevenir, Sancionar y Erradicar la Violencia Contra la Mujer (Convención de Belem Do Para), aprobada mediante Ley No. 12 de 20 de abril de 1995; Convención Interamericana para la Eliminación de todas las formas de Discriminación contra las personas con Discapacidad, aprobada mediante Ley No. 3 de 10 de enero de 2001; Protocolo Facultativo de la Convención sobre la Eliminación de todas las formas de Discriminación contra la Mujer, aprobado mediante Ley No. 17 de 28 de marzo de 2001; Protocolo Facultativo de la Convención sobre los Derechos del Niño Relativo a la Venta de Niños, la Prostitución Infantil y la Utilización de Niños en la Pornografía, aprobado mediante Ley No. 47 de 13 de diciembre de 2000; Protocolo Facultativo de la Convención sobre los Derechos del Niño Relativo a la Participación de Niños en los Conflictos Armados, aprobado mediante Ley No. 48 de 13 de diciembre de 2000; Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad y el Protocolo Facultativo de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, aprobado mediante Ley No. 25 de 10 de julio de 2007.

38. Mediante sostenida jurisprudencia la Corte Suprema de Justicia ha incorporado los Convenios sobre derechos humanos al bloque de constitucionalidad. Esta prédica jurisprudencial se reafirma con la Sentencia del Pleno de la Corte Suprema de Justicia de fecha 21 de agosto de 2008, bajo la ponencia del Magistrado Jerónimo Mejía. En la parte pertinente de esta Sentencia se dice lo siguiente:

"En efecto, la Constitución reconoce (no otorga) una serie de derechos fundamentales que, incluso, se encuentran ampliados y complementados en Convenciones Internacionales sobre derechos humanos. La vigencia de tales derechos, que solo tiene lugar cuando existe un sistema de protección judicial que los tutele efectivamente, es lo que permite que la normatividad de la constitución tenga vigencia, con lo cual se asegura el mantenimiento de la supremacía constitucional y se preserva el Estado de Derecho.

El sistema de protección no consiste exclusivamente en la incorporación al ordenamiento jurídico de normas dirigidas a garantizar el reconocimiento y la vigencia de los derechos fundamentales.

La tutela judicial efectiva se consigue cuando se logra el reconocimiento de los derechos fundamentales establecidos en la Constitución, en los tratados y convenciones internacionales sobre derechos humanos vigentes en Panamá y en las leyes, de manera que los mismos puedan ser restaurados cuando han sido lesionado.

Por ello, un sistema de protección judicial de derechos fundamentales que no sea capaz de tutelarlos efectivamente hace ilusorios tales derechos y está lejos de contribuir a la consolidación y preservación de un verdadero Estado de Derecho.

Finalmente, es importante señalar que los derechos fundamentales tutelables a través de un amparo pueden estar reconocidos en la Constitución, en los Tratados y Convenios Internacionales sobre derechos humanos vigentes en Panamá o en la ley, tal y como sabiamente lo establece el artículo 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos".

39. No cabe la menor duda, que la Sentencia citada reitera la equiparación constitucional que se otorga por esta Corporación de Justicia a los Convenios Internacionales sobre derechos humanos, en atención al bloque de constitucionalidad. Se demuestra también, que el Derecho Internacional deja espacio y margen de apreciación a los Tribunales Nacionales. Así se desprende de nuevas teorías en el ámbito del Derecho Constitucional, tales como la de la concepción de la existencia de una Constitución viviente y cambiante, aspecto que planteó en su momento el constitucionalista panameño, doctor José Dolores Moscote y en la actualidad, el argentino doctor Néstor Pedro Sagües, catedrático de Derecho Constitucional de la Universidad de Buenos Aires y Presidente del Instituto Iberoamericano de Derecho Procesal Constitucional, quien sostiene que debe exigirse que el cambio social tenga consenso y que responda a un fuerte ingrediente de justicia. Esto lo explica el doctor Sagües en base a la teoría de la progresividad, la que, al decir del mismo, debe ser vista de manera objetiva, pero atendiendo el cumplimiento de directrices del Derecho Internacional de los Derechos Humanos. (Ponencia presentada en el XVII Encuentro del Presidentes y Magistrados de Tribunales y Salas Constitucionales de América Latina, celebrado en Panamá, del 3 al 8 de octubre de 2010, organizado por la Fundación Konrad Adenauer y la Corte Suprema de Justicia de Panamá).

40. Estas nuevas teorías han dado surgimiento al concepto de cultura constitucional, la que es definida por Peter Haberle como: "una suma de actitudes, ideas, experiencias subjetivas, valores y expectativas, y de las correspondientes acciones objetivas, tanto en la esfera personal del ciudadano como en la de sus asociaciones, los órganos estatales y cualesquiera otros relacionados con la constitución" (HABERLE, Peter, "Teoría de la constitución como ciencia de la cultura, Madrid: Tecnos, 2000, pp. 36 ss). A partir del concepto de cultura constitucional, el doctor Néstor Pedro Sagües estima que es posible distinguir tres escenarios: "a) la cultura constitucional del constituyente, b) la cultura constitucional de los operadores de la constitución, y c) la cultura constitucional de la sociedad". (SAGÜES, Néstor Pedro, "Cultura constitucional y desconstitucionalización", Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano, Fundación Konrad Adenauer, año XVI, Montevideo, 2010, pág. 99).

41. Existe en la República de Panamá, una acumulación de factores que ha influido en la toma de conciencia, para tutelar derechos acordes con las demandas de la sociedad. A estas exigencias ha respondido gradualmente el constituyente panameño, lo que se ha reflejado en los operadores

constitucionales, frente a una sociedad, cuyas reclamaciones de justicia constitucional ha tenido una trayectoria perfectamente definida. Este nuevo entorno constitucional tiene como marco, entre otros hechos, los siguientes: la reforma constitucional de 1983, que definió los límites de la declaración de "estado de urgencia" o suspensión de garantías constitucionales, e incorporó un título sobre derechos sociales; la reforma constitucional de 2004 que amplió la protección respecto de otros derechos, al adicionar el artículo 17 de la Constitución Política; y elevó a rango constitucional el Recurso de Habeas Data, etc. Al mismo tiempo, ha coexistido una jurisprudencia cada vez más uniforme en materia de Habeas Corpus, Amparo de Garantías Constitucionales y Advertencias de Inconstitucionalidad, que incluye reducción de tiempo de tramitación mediante plazos comunes para lectura, nuevos parámetros y modalidades, etc.

42. Así las cosas, esta Corporación de Justicia, no puede menos que arribar a la conclusión que el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral es violatorio del artículo 4 de la Constitución Política, que destaca la primacía del Derecho Internacional sobre el Derecho Interno, por razón que el artículo impugnado desconoce e infringe el artículo 23 de la Convención Americana de Derechos Humanos, conocida como Pacto de San José; ya que, el artículo 23 de dicha Convención postula el derecho de todos los ciudadanos de "participar en la dirección de los asuntos públicos, directamente o por medio de representantes libremente elegidos", además del derecho de "elegir y ser elegidos en elecciones periódicas auténticas". Este mismo artículo de la Convención que citamos, señala que la Ley puede reglamentar este importante derecho humano, pero, exclusivamente "por razones de edad, nacionalidad, residencia, idioma, instrucción, capacidad civil o mental, o condena, por juez competente, en proceso penal". Como se puede apreciar, no puede una Ley de un Estado parte de esta Convención, poner condiciones que excluyan la participación de los ciudadanos por razones políticas o de otro tipo, no señalados en la propia Convención, como lo ha hecho el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral.

43. El Comité de Derechos Humanos adoptó en 1996 su Observación General N° 25 sobre los derechos políticos, en la cual estableció algunos criterios generales tendiente a determinar cuándo puede permitirse restricciones al derecho de votar. Se señaló en la Observación General N° 25 que, debe considerarse no sólo la legalidad de la restricción que se imponga en el ejercicio de elegir y ser elegido, sino también atender a criterios de razonabilidad; estimándose, por vía de ejemplo, como irrazonables y violatorios de la Convención Americana de Derechos Humanos, incluir aspectos como: la discapacidad física, la capacidad para leer y escribir, el nivel de instrucción, la situación económica y la afiliación partidaria. Por otro lado, se analizó el derecho de los ciudadanos a presentarse como candidatos a cargos de elección, indicándose que, "nadie debe ser privado de este derecho por la imposición de requisitos irrazonables o de carácter discriminatorio, como el nivel de instrucción, el lugar de residencia o la descendencia, o a causa de su afiliación política". Se considera también que la afiliación a un partido político, y menos aún a un partido determinado, no debe ser requisito para presentarse como candidato, ni obstáculo o la presentación de una candidatura.

44. La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha dado el justo valor e importancia a los partidos políticos, lo cual es compartido por el Pleno de esta Corporación; sin embargo, tratando de armonizar criterios, sin desmerecer la importancia de los partidos políticos, considera la Corte Interamericana de Derechos Humanos, que se puede garantizar la participación de los ciudadanos no inscritos en los mismos. La Comisión Interamericana de Derechos Humanos en un análisis realizado en 1998 expresó lo siguiente:

"Hasta ahora no ha sido posible encontrar (...) una fórmula que garantice la estabilidad y consolidación del sistema de partidos, que resulte compatible con la garantía constitucional que tienen los ciudadanos para ser votados para cargos de elección popular, sin tener que hacerlo obligadamente bajo las siglas de algún partido político".

45. Sobre este mismo aspecto recomendó que se "(...) adopten las medidas necesarias para que la reglamentación del derecho de votar y ser votado contemple el acceso más amplio y participativo posible de los candidatos al proceso electoral, como elemento para la consolidación de la democracia." ("Derecho Internacional de los Derechos Humanos, normativa, jurisprudencia y doctrina de los sistemas universal e interamericano)", Oficina Regional para América Latina y el Caribe del Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Derechos Humanos", págs. 751, 756 y 757).

46. Para analizar la controversia, en cuanto a la posible violación, por parte del último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, del artículo 23 de la Convención Americana de Derechos Humanos de 1969, que es un Tratado Internacional aprobado por la República de Panamá, debe analizarse la relación entre el Derecho Internacional y el Derecho Interno. Sabido es, que, en determinados casos, una disposición legal dictada por un Estado puede encontrarse en contraposición con un Tratado internacional, siendo como es, además, una de las fuentes del Derecho Internacional. Es aquí donde se plantea cuál es la norma que ha de ser aplicada en caso de conflicto. La controversia gira en torno a si el Derecho interno y el Derecho internacional se consideran dos sistemas jurídicos diferentes, o si contrario a ello, existe un sólo sistema u orden jurídico.

47. Reviste singular importancia el determinar la norma que debe aplicarse en caso de existir discrepancia o contradicción entre la norma interna de un Estado y la norma internacional. Existen dos teorías para explicar esta situación, conocidas como la teoría dualista y la teoría monista. Según el autor colombiano Enrique Gaviria Liévano, la teoría dualista fue expuesta principalmente por Heinrich Triepel y Dionisio Anzilotti, y la misma sostiene que el Derecho interno y el Derecho internacional son dos sistemas jurídicos independientes, o sea, dos órdenes jurídicos separados, tanto en su origen como en su campo de aplicación; en virtud que, mientras el Derecho interno está destinado a reglar las relaciones de los individuos de un mismo Estado, el Derecho internacional, regula exclusivamente las relaciones entre Estados. Por su parte, según la Teoría monista, el Derecho internacional y el Derecho interno forman un solo sistema jurídico con dos modalidades: una que sostiene la supremacía del Derecho internacional sobre el Derecho interno, liderada por Hans Kelsen, y otra, que consagra la superioridad del Derecho interno sobre el Derecho internacional, expuesta por Georg Jellinek, (GAVIRIA LIÉVANO, Enrique, "Derecho Internacional Público", Editorial Temis, S.A., tercera edición, Bogotá-Colombia, 1988, págs. 12-13).

48. No obstante lo anterior, consideramos, tal como afirma el Autor colombiano Enrique Gaviria Liévano, que no se puede afirmar la existencia de ordenes jurídicos separados e independientes, ya que el Derecho interno y el internacional son interdependientes. La práctica demuestra que hay una relación muy estrecha, de vasos comunicantes, entre ambos sistemas. Se dice que, un Estado no puede establecer un ordenamiento jurídico interno violando las normas internacionales. De acuerdo con las consideraciones antes expuestas, los Estados elaboran sus ordenamientos constitucionales y legales, teniendo presente la primacía del Derecho Internacional. Así lo confirma el Artículo 27 de la Convención de Viena de 1969 sobre el Derecho sobre de los Tratados, que se refiere al derecho interno y la observancia de los Tratados, el cual señala que, "una parte no podrá invocar las disposiciones de su derecho interno como justificación del incumplimiento de un tratado".

49. La primacía del Derecho Internacional se evidencia igualmente en la Constitución Nacional de Panamá al señalar el artículo 4 de la misma que, "La República de Panamá acata las normas del Derecho Internacional". Con base a lo anterior, debe interpretarse el alcance del artículo 23 de Convención Americana de Derechos Humanos, teniendo además en cuenta, el principio "pro homine", principio conforme al cual, al momento de interpretar una norma internacional (artículo 23 de la Convención Americana de Derechos Humanos) en relación con una norma nacional (último párrafo del artículo 257 del Código Electoral), debe aplicarse la norma que mejor tutele los derechos humanos de los individuos. En este mismo orden de ideas, ha de aplicarse la norma "Pacta Sunt Servanda", o Principio de la Santidad de los Tratados, que establece que los Tratados internacionales una vez ratificados deben cumplirse de buena fe por los Estados signatarios, tal como lo consagra el artículo 26 de la Convención de Viena de 1969 sobre el Derecho de los Tratados.

50. Al aprobarse esta Convención, los Estados partes se comprometieron a respetar los derechos y libertades reconocidos en dicha Convención, y a garantizar el pleno ejercicio de los derechos en ella contemplados. Así lo indica el artículo 1, cuya redacción es la siguiente:

"Artículo primero. Obligación de respetar los derechos. 1. Los Estados Partes en esta Convención se comprometen a respetar los derechos y libertades reconocidos en ella y a garantizar su libre y pleno ejercicio a toda persona que esté sujeta a su jurisdicción..." (Destaca el Pleno).

51. Por consiguiente, siendo el Derecho a elegir y ser elegido un derecho humano, al decir del artículo 23 de la Convención antes citada, cualquier ley Nacional que regule materias semejantes, debe tener en cuenta lo dispuesto en este artículo. En caso contrario, como ha ocurrido con el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, tal norma resulta contraria a la Constitución Nacional, particularmente, al artículo 4 de dicha Norma Suprema. Así lo ha considerado también el funcionario del Ministerio Público, al solicitar que se declare que es inconstitucional el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral.

52. Con fundamento en las consideraciones expuestas, se concluye que se ha producido la transgresión constitucional alegada, y, por consiguiente, así ha de pronunciarse esta Corporación de Justicia.

53. En consecuencia, la Corte Suprema de Justicia, PLENO, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, DECLARA QUE ES INCONSTITUCIONAL el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral.

54. Notifíquese.

OYDÉN ORTEGA DURÁN

GABRIEL E. FERNÁNDEZ M. — VÍCTOR L. BENAVIDES P. — HERNÁN A. DE LEÓN BATISTA — HARRY ALBERTO DÍAZ GONZÁLEZ — EFRÉN C. TELLO C. — LUIS MARIO CARRASCO M. — HARLEY J. MITCHELL D. — ABEL AUGUSTO ZAMORANO
YANIXSA Y. YUEN C. (Secretario)

Contribuciones de la jurisprudencia panameña a la práctica sobre el derecho humano de los candidatos de libre postulación a ser postulados por un partido político: comentarios a la sentencia de 27 de noviembre de 2014

Gianfranco Smith^Ψ

*Autor para Correspondencia. E-mail: gianfranco.alberto.smith@gmail.com

Recibido: 10 de julio de 2021
Aceptado: 15 de julio de 2021

I. INTRODUCCIÓN

El 27 de noviembre de 2014, el Pleno de la Corte Suprema de Justicia (‘CSJ’) resolvió la demanda de inconstitucionalidad interpuesta por el Dr. Miguel Antonio Bernal en contra del último párrafo del artículo 257 del Código Electoral¹, cuyo texto establecía que “Los candidatos principales o suplentes por libre postulación, no podrán ser postulados por partidos políticos”. Según el Dr. Bernal, el precitado párrafo debía ser declarado inconstitucional por ser incompatible con ciertas disposiciones constitucionales y convencionales, incluyendo el artículo 4 de la Constitución² y el 23(2) de la Convención Americana de Derechos Humanos (CADH)³. Todas estas violaciones fueron confirmadas por el Pleno de la CSJ, mediante su fallo de 27 de noviembre de 2014⁴. Este artículo analizará el criterio de la CSJ y sus contribuciones a la interpretación de los derechos políticos de los candidatos de libre postulación.

^Ψ Licenciado en Derecho y Ciencias Políticas (Universidad Santa María La Antigua, *Magna Cum Laude*); Especialista en Docencia Superior (Universidad Santa María La Antigua, *Summa Cum Laude*), Maestría en Estudios Diplomáticos (Oxford University, *en curso*). Profesor Adjunto de Derecho Internacional en la Facultad de Relaciones Internacionales de la Universidad del Caribe; Profesor Adjunto de Filosofía del Derecho, Derechos Humanos y Derecho Internacional Público en la Universidad Santa María La Antigua. Relator de Panamá para el módulo “*International Law in Domestic Courts*” de Oxford University Press. Cursos y seminarios especializados en Derecho Internacional en la Academia de la Haya de Derechos Internacionales y la Oficina de las Naciones Unidas en Ginebra.

¹ Ley No 11 (10 de agosto de 1983), Por la cual se adopta el Código Electoral de la República de Panamá.

² Constitución Política de la República, Panamá (11 de octubre de 1972).

³ CONVENCION AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS, San José (22 de noviembre de 1969).

⁴ Sentencia de 27 de noviembre de 2014, Pleno de la Corte Suprema de Justicia.

II. DERECHOS POLÍTICOS DE LOS CANDIDATOS DE LIBRE POSTULACIÓN LA CONSTITUCIÓN

La Constitución Política de Panamá no contiene normas específicas que prohíban la aprobación de leyes que restrinjan los derechos políticos de los candidatos de libre postulación a ser nominados por un partido político a un puesto de elección popular. Sin embargo, como acertadamente indicó la CSJ en su decisión de 27 de noviembre de 2014, los artículos 4 y 17 de la Constitución permiten expandir la protección de los derechos de los candidatos de libre postulación, con arreglo a las normas del derecho internacional de los derechos humanos. En otras palabras, mediante estas disposiciones, el derecho internacional refuerza la protección otorgada por el derecho doméstico a los candidatos de libre postulación, estableciendo límites de esa forma a la capacidad del Estado de adoptar norma que lesiones los derechos de dichos candidatos.

El artículo 4 de la Constitución establece que “La República de Panamá acata las normas del Derecho Internacional”. Según la CSJ, esta disposición no solo consagra la supremacía del derecho internacional sobre el derecho interno, sino que además reitera la norma *pacta sunt servanda* codificada en el artículo 26 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados⁵. Consecuentemente, el Estado Panameño debía valorar las normas internacionales aplicables antes de aprobar el artículo 257 del Código Electoral. Particularmente, debía tomar en consideración las limitaciones impuestas el artículo 23(2) de la CADH, relativas a los motivos para regular derechos políticos. Si bien es cierto, este artículo de la CADH permite reglamentar el ejercicio de los derechos políticos exclusivamente por motivos de edad, nacionalidad residencia, idioma, instrucción, capacidad civil o mental, o condena, por juez competente, o en proceso penal; no obstante, restringir la postulación de un candidato de libre postulación por un partido político es una restricción de índole político que no se ajusta a las excepciones permitidas por el artículo 23(2) de la CADH. En consecuencia, desconocer dicho artículo de la CADH, como efectivamente ocurrió al aprobar el artículo 257 del Código Electoral, implica una violación del artículo 4 de la Constitución.

Adicionalmente, al establecer que las garantías establecidas en la Constitución son mínimas y no excluyentes sobre otras que incidan sobre los derechos fundamentales y la dignidad de la persona, el artículo 17 de la Constitución permite incorporar y aplicar directamente los derechos de la CADH en el ordenamiento jurídico interno para reforzar la protección de los derechos de los candidatos de libre postulación. Es decir, el hecho de que no exista una prohibición doméstica para limitar los derechos políticos de candidatos de libre postulación, no implica una ausencia de protección, ya que los derechos políticos establecidos en el artículo 23(2) de la CADH complementan las garantías a favor de los candidatos de libre postulación.

III. DERECHO POLÍTICOS DE LOS CANDIDATOS DE LIBRE POSTULACIÓN EN EL SISTEMA INTERAMERICANO

Los derechos de los candidatos independientes (o de libre postulación) han sido tratados en dos casos ante la Corte Interamericana de Derechos Humanos (Corte IDH). Primeramente, en el caso *Yatana vs*

⁵ CONVENCION DE VIENA SOBRE EL DERECHO DE LOS TRATADOS, Viena (23 de mayo de 1969).

*Nicaragua*⁶, la Corte IDH confirmó que los derechos políticos pueden regularse exclusivamente por los motivos establecidos en el artículo 23(2) de la CADH, sin que la restricción constituya una forma de discriminación. Es decir que, al regular los derechos políticos, el Estado no solo debe basarse en las excepciones permitidas por el artículo 23(2), sino que también debe ser lo menos restrictivo posible y la misma debe estar dirigida a satisfacer un interés público. De lo contrario, se estaría infringiendo igualmente el artículo 23(2) de la CADH.

Adicionalmente, en este mismo caso, la Corte IDH determinó que no existe ninguna disposición en la CADH que limite la postulación de candidatos a puestos de elección a través de partidos políticos, por lo que destacó la importancia de otras formas de impulsar candidaturas para cargos de elección popular⁷. Reiteró, además, que la Carta Democrática Interamericana señala que para la democracia es prioritario “el fortalecimiento de los partidos políticos y de otras organizaciones políticas” (Artículo 5)⁸.

En segundo lugar, en el caso *Castañeda Gutman vs México*⁹, la Corte IDH consideró que tanto un sistema construido exclusivamente de partidos políticos, como uno que admite candidaturas independientes son compatibles con la CADH. Esta decisión sobre cuál sistema rige en el Estado, según la Corte IDH, queda en manos de la Constitución.

IV. ANÁLISIS

Como fue mencionado, la Constitución no prevé una norma específica que prohíba expresamente restringir los derechos políticos de los candidatos de libre postulación, como efectivamente ocurrió tras la aprobación del artículo 257 del Código Electoral, el cual excluía la posibilidad de que estos fueran nominados por un partido político para un cargo de elección popular. Sin embargo, es importante recordar que Panamá es parte de la CADH, la cual tiene efectos vinculantes y prevalencia sobre las demás normas domésticas, en virtud del artículo 4 de la Constitución. Adicionalmente, el artículo 17 de la Constitución permite la incorporación directa de la CADH para complementar la protección doméstica a favor de los candidatos independientes, de forma que las autoridades domésticas quedan obligadas a aplicar los derechos establecidos en la misma a favor de los candidatos independientes.

El fallo de la CSJ fue acertado al declarar que el último párrafo era inconstitucional por violar el artículo 4 de la Constitución. Esta violación ocurrió de manera indirecta, toda vez que las restricciones a los candidatos de libre de postulación establecidas en el último párrafo del Artículo 257 del Código Electoral no se ajustaban a los estándares del sistema interamericano de derechos humanos, fijados en el artículo 23(2) de la CADH. Según el razonamiento de la Corte IDH en el caso *Yatana vs Nicaragua*, los motivos enumerados en dicho artículo 23 de la CADH son exclusivos, por lo que cualquier intento

⁶ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS: Caso *Yatama vs. Nicaragua*, sentencia de 23 de junio de 2005, Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas, ¶206 (En adelante “Caso *Yatama vs. Nicaragua*”).

⁷ Caso *Yatama vs Nicaragua*, ¶215.

⁸ CARTA DEMOCRÁTICA INTERAMERICANA, Lima (11 de septiembre de 2001).

⁹ CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS: Caso *Castañeda Gutman vs. Estados Unidos Mexicanos*, sentencia de 6 de agosto de 2008, Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas, ¶204 (En adelante *Caso Castañeda Gutman vs. México*)

de regular los derechos políticos por motivos distintos a los permitidos en dicho artículo, constituiría una clara violación a la CADH, y en consecuencia al artículo 4 de la Constitución. Además, como fue mencionado, toda regulación de los derechos políticos debe hacerse de manera menos restrictiva posible, pues de lo contrario podría incurrirse igualmente en una violación del Artículo 23 de la CADH. No existe evidencia de las motivaciones que indujeron la aprobación del último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, pero es muy improbable que exista una justificación válida y que no implique una política discriminatoria en perjuicio de los candidatos de libre postulación.

El razonamiento de la CSJ también se alinea con caso *Castañeda Gutman vs México*, en el cual la Corte IDH determinó que la CADH es compatible tanto con un sistema exclusivamente de partidos políticos, como con uno mixto que permite las candidaturas independientes. Efectivamente, la Constitución Panameña reconoce un sistema mixto a través del artículo 138, el cual declara que los partidos políticos expresan el pluralismo político sin perjuicio de las postulaciones libres. En consecuencia, la protección garantizada en la CADH a los candidatos afiliados a partidos políticos es igualmente extensible a los candidatos independientes.

V. CONCLUSIONES

El fallo del Pleno de la CSJ de 27 de noviembre de 2014 representa una contribución importante a la interpretación de los derechos políticos de los candidatos independientes. Como ha sido reiterado a lo largo de este análisis, el hecho de que la Constitución no contenga disposiciones especiales que protejan los derechos humanos de los candidatos independientes, no significa que estos queden desamparados. Mediante la aplicación del artículo 4 y el 17 de la Constitución, la CSJ acertadamente expandió la protección que otorga el ordenamiento jurídico panameño para complementarlo con los derechos establecidos en la CADH, el cual incluye el derecho a ser elegidos sin más limitaciones que las impuestas en el artículo 23(2) de la misma convención. La CSJ atinadamente determinó que al aprobar el último párrafo del artículo 257 del Código Electoral, se infringió el compromiso de acatar las normas del derecho internacional previsto en el artículo 4 de la Constitución, toda vez que el mismo no se ajustaba a los estándares derechos humanos del sistema interamericano. En consecuencia, la decisión de la CSJ de 27 de noviembre de 2014 es compatible con los estándares de derechos humanos del sistema interamericano.

Revista especializada semestral "Iustitia et Pulchritudo" Instrucciones para publicación

1. Definición

La revista "Iustitia et Pulchritudo" (ISSN 1607-4319), es una publicación periódica semestral (dos números regulares, anualmente) publicada por la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Católica Santa María La Antigua, de Panamá.

Esta publicación periódica es especializada, centrada en las disciplinas de las ciencias jurídicas delimitadas dentro del campo de conocimiento 0056 (Derecho), de la Clasificación UNESCO: Nomenclatura para los Campos de las Ciencias y las Tecnologías: 5601, 5602, 563, 5604, 5605 y 5699. Entre estas disciplinas se cuentan: teoría del derecho, filosofía del derecho, filosofía política, derecho comparado, derecho civil, derecho penal y procesal, derecho político, derecho constitucional, derecho mercantil, derecho tributario, derecho laboral, derecho administrativo, derecho internacional, ética jurídica, derecho ambiental, derecho registral, derecho del consumidor, derecho informático, derecho comercial, derecho romano, historia del derecho, sociología del derecho, análisis económico del derecho, gobierno, así como cualquier disciplina o interdisciplina afín. Así mismo, aquellas referidas a campo de conocimiento 0059 (Ciencias Políticas).

Iustitia e Puchritudo está abierta al personal docente e investigativo de la Universidad Católica Santa María La Antigua y acepta gustosamente colaboraciones de investigadores provenientes de otros Centros de Educación Superior, Entidades Gubernamentales o Institutos de Investigación nacionales o extranjeros.

2. Política Editorial.

2.1. Todos los artículos serán responsabilidad exclusiva de los autores. Con el fin de prevenir el fraude o el plagio, la Universidad Católica Santa María La Antigua podrá verificar datos sobre la trayectoria científica de los autores y, sobre esta base, decidir sobre su publicación definitiva.

2.2. Existirán dos tipos de artículos, según su origen: colaboraciones regulares enviadas por los autores y colaboraciones solicitadas por el Editor. En el primer caso, los trabajos serán enviados a revisión por parte de evaluadores externos, libremente seleccionados por el Editor, quienes de manera imparcial y anónima aprobarán, recomendarán cambios o rechazarán la publicación del trabajo

remitido. En el segundo caso, será prerrogativa final del Editor publicar o no la colaboración solicitada.

2.3. Los trabajos a ser considerados para publicación deberán ser absolutamente inéditos. Los mismos deberán ser enviados vía correo ordinario o electrónico, a la siguiente dirección:

Director Editor
Revista Iustitia et Pulchritudo
Facultad de Derecho y Ciencias Políticas
Universidad Católica Santa María La Antigua (USMA)
Apartado 0819-8300
Panamá, República de Panamá

O por email a: revista.iustitia@usma.ac.pa

2.4. Los artículos enviados serán publicados Ad Honorem y la revista retribuirá su aporte otorgando gratuitamente a cada colaborador un número determinado de copias de la publicación.

2.5. La Universidad Católica Santa María La Antigua conservará los derechos de autor sobre el material impreso en la edición de la que se trate. El autor mantendrá sus derechos de autor sobre ediciones sucesivas.

2.6. No se devolverán colaboraciones no solicitadas por el Editor.

3. Especificaciones Técnicas para las Colaboraciones.

3.1. La revista publicará varios tipos de colaboraciones:

- 3.1.1. Ponencias o resúmenes de ponencias presentadas en congresos especializados o profesionales.
- 3.1.2. Trabajos de investigación jurídica (bibliográfica, hermenéutica o socio-jurídica).
- 3.1.3. Jurisprudencia.
- 3.1.4. Análisis de Jurisprudencia.
- 3.1.5. Artículos de Opinión (fundamentada con referencias) sobre asuntos de naturaleza jurídica.
- 3.1.6. Cartas al Editor.

3.2. Los cuatro primeros tipos de colaboraciones arriba detalladas (3.1.1, 3.1.2, 3.1.3 y 3.1.4) se redactarán dirigidas a un público especializado, su extensión máxima ordinaria será de treinta (30) cuartillas, escritas a espacio sencillo, tipos Garamond o Times New Roman, doce (12) puntos.

3.3. Los trabajos de los dos últimos tipos (3.1.5 y 3.1.6) se redactarán dirigidas a un público general, su extensión máxima ordinaria será de cinco (5) cuartillas, escritas a espacio sencillo, tipos Garamond o Times New Roman, doce (12) puntos.

3.4. Todos los trabajos deberán tener un título claramente identificado. Adjunto al título irán el nombre del o los autores, así como su filiación institucional y su dirección postal y electrónica. El primer autor listado será considerado como Autor Principal y a él será dirigida cualquier comunicación referente al trabajo. Toda esta información deberá concentrarse en una misma página, exclusiva para estos fines. Así mismo, los cuatro primeros tipos de colaboraciones arriba detalladas (3.1.1, 3.1.2, 3.1.3 y 3.1.4) deberán contar con, al menos, cinco referencias bibliográficas, en cada caso.

3.5. Para todos los tipos de escrito:

- Deberán usarse las unidades del Sistema Internacional de medidas, obligatoriamente.
- Las referencias bibliográficas deberán listarse según las normas editoriales de la Revista Chilena de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Chile. Puede encontrar guías en <http://ojs.uc.cl/index.php/Rchd/Norm2>
- Se pide a cada autor principal que provea una traducción, al idioma inglés, del resumen ejecutivo (abstract) de su escrito. En caso de no poder proveerse, el Director-Editor procederá a efectuar la traducción de dicho resumen.

3.6. Los textos enviados para ser considerados para publicación, deberán ser remitidos en forma de documentos editables, escritos usando el procesador de palabra Microsoft Word.

4. Advertencia / Disclaimer

Las opiniones expresadas en artículos que aparezcan impresos dentro de esta publicación son de responsabilidad exclusiva de los autores correspondientes. No reflejan las opiniones o puntos de vista de la comunidad de la USMA (la Universidad Católica Santa María la Antigua) ni de sus directivos, personal administrativo, docente o educando. Las denominaciones empleadas en esta publicación y la presentación de los datos que contengan los trabajos que aquí se publiquen, no implican la expresión de juicio alguno por parte de la USMA ni de los miembros de su comunidad académica sobre la condición de cualquier persona natural o jurídica y la USMA se exime completamente de cualquier responsabilidad legal derivada.

The views expressed in articles that appear in print within this publication are of the sole responsibility of the respective authors. They do not reflect the opinions or views of the community of USMA (Universidad Católica Santa María la Antigua) nor from its directors, staff, faculty or student body. The designations employed and the presentation of data contained within written works published here do not imply the expression of any opinion whatsoever on the part of the USMA or members of its academic community on the status of any natural or legal person, therefore USMA completely rejects and disclaims any derived legal liability.