ÍNDICE

No.	DESCRIPCIÓN	No. FOLIO
1	Formulario de solicitud de Inscripción como postulante, con fotografía reciente	1
2	Original de la certificación de partida de nacimiento	4
3	Fotocopia legalizada del Documento Personal de identificación	6-7
4	Constancia original de colegiado activo	9
5	Constancia original del Colegio de Abogados Notarios de Guatemala, en donde consta los años de colegiado	11
6	Constancia original de no haber sido sancionado por el Tribunal de Honor del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala	13
7	Constancia de no haber sido sancionado por la junta de disciplina judicial	15
8	Constancia original de haber desempeñado un periodo completo o más como magistrado.	17
9	Declaración jurada de haber ejercido la profesión de Abogado por más de 10 años	19
10	Constancia original de carencia de antecedentes policiales	21
11	Constancia original de carencia de antecedentes penales	23
12	Declaración jurada de estar en el pleno ejercicio de sus derechos civiles y políticos	25
13	Declaración jurada donde consta que no ha sido inhabilitado para el ejercicio de cargos públicos	27
14	Declaración Jurada donde consta que no se encuentra comprendido en los casos de impedimentos establecidos en el artículo 16 de la Ley de Probidad y Responsabilidad de funcionarios y Empleados Públicos.	29
15	Declaración Jurada donde consta que no se tiene parentesco con ningún miembro de la Comisión de Postulación para la Selección de Magistrados de la Corte Suprema de Justicia (Artículo 17 de la Ley de Comisiones de Postulación), que no es ministro religioso, ni ocupa cargos dirigenciales en partidos políticos o de representación de asociaciones sindicales	31
16	Constancia Transitoria original de inexistencia de reclamación de cargo de la Contraloría General de Cuentas (Finiquito)	33
17	Constancia del Tribunal Supremo Electoral de no estar afiliado a ningún partido político	35
18	Constancia del Tribunal Supremo Electoral de no estar inhabilitado en el ejercicio de sus derechos civiles y políticos	37
19	Constancia original del Tribunal Supremo Electoral, de no pertenecer a cargos directivos de entidades con fines politicos	39
20	Solvencia original de carencia de multas impuestas por la Corte de Constitucionalidad	41
21	Curriculum vitae	43
22	Resumen de curriculum vitae	211
23	Copia de formato digital (PDF) del expediente.	
24	Copia del documento en donde consta la manifestación de interés en participar en el proceso de postulación	213

1

FORMULARIO DE SOLICITUD DE INSCRIPCION COMO POSTULANTE

2

FORMULARIO DE SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN

Comisión de Postulación para Magistrados de la Corte Suprema de Justicia 2019-2024

No. EXPEDIENTE

☐ Ejercicio profesional liberal

☒ Carrera Judicial

SELLO RECIBIDO

PARA USO DE LA COMISIÓN

Nombre del Receptor: _____

Revisor 1: _____ Fecha: _____

Revisor 2: _____ Fecha: _____

Revisor 3: _____ Fecha: _____

DATOS GENERALES DEL POSTULANTE

Nombre y apellidos completos: ERWIN IVÁN ROMERO MORALES.

Dirección física para recibir notificaciones: 5 Calle 12-05 ZONA 8, Mixco. Ciudad San Cristobal.

Teléfono: 22588405 Celular: 57028188.

Correo electrónico para recibir notificaciones: eiromeroe@gmail.com

DOCUMENTOS QUE ACOMPAÑA:

☐ 1. Formulario de solicitud de inscripción como postulante, con fotografía reciente tamaño cédula (puede recogerlo en la sede indicada o descargarlo en el sitio: comision-csj.umes.edu.gt).

☐ 2. Certificado original de Nacimiento.

☐ 3. Fotocopia completa debidamente legalizada del Documento Personal de Identificación.

☐ 4. Constancia original de ser Colegiado activo.

☐ 5. Constancia original del Colegio de Abogados donde se acredite los años de colegiado del postulante.

☐ 6. Constancia original de no haber sido sancionado por el Tribunal de Honor del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala.

☐ 7. Constancia original de no haber sido sancionado por el órgano de disciplina correspondiente de las instituciones públicas en donde se encuentre laborando o de la última en donde hubiere laborado (esto aplica para las instituciones que cuenten con órgano disciplinario específico).

☐ 8. Constancia original de haber desempeñado un período completo o más como Magistrado de la Corte de Apelaciones o de Tribunales colegiados que tengan la misma calidad (para los que corresponda).

☐ 9. Declaración Jurada de haber ejercido la profesión de abogado por más de diez años.

☐ 10. Constancia original de carencia de antecedentes policiales.

☐ 11. Constancia original de carencia de antecedentes penales.

☐ 12. Declaración Jurada donde conste que el aspirante está en el pleno ejercicio de sus derechos civiles y políticos.

☐ 13. Declaración Jurada donde conste que el aspirante no ha sido inhabilitado para ejercer cargos públicos.

☐ 14. Declaración Jurada donde conste que el aspirante no se encuentra comprendido en los casos de impedimentos establecidos en el Artículo 16 de la Ley de Probidad y Responsabilidades de funcionarios y empleados públicos.

☐ 15. Declaración Jurada donde conste expresamente que el candidato no tiene parentesco con ningún miembro de la Comisión de Postulación para la selección de Magistrados de la Corte Suprema de Justicia (Artículo 17 de la Ley de Comisiones de Postulación). que no es ministro religioso, ni ocupa cargos dirigenciales en partidos políticos o de representación asociaciones sindicales.

☐ 16. Constancia Transitoria original de inexistencia de reclamación de cargo de la Contraloría General de Cuentas (Finiquito).

☐ 17. Constancia original del Tribunal Supremo Electoral de no estar afiliado a ningún partido político.

☐ 18. Constancia original del Tribunal Supremo Electoral, de no estar inhabilitado en el ejercicio de sus derechos civiles y políticos.

sigue atrás ⟶

☐ 19. Constancia original del Tribunal Supremo Electoral, de no pertenecer a cargos directivos de entidades con fines políticos, miembros de los comités pro formación de cualquier organización de carácter político, ni directivo de dichas organizaciones.

☐ 20. Solvencia original de carencia de multas impuestas por la Corte de Constitucionalidad.

☐ 21. Curriculum vitae conforme a la guía aprobada por esta Comisión.

☐ 22. Resumen de la información relevante del Curriculum Vitae en un máximo de dos hojas.

☐ 23. Copia en formato digital (PDF) del expediente.

☐ 24. Los postulantes provenientes de la Carrera Judicial deberán presentar documento en el que conste su manifestación de interés en participar en el proceso de postulación.

NOTA:

- Toda la documentación requerida aplica para todos los postulantes, ya sea en el ejercicio liberal de la profesión de abogado o de la Carrera Judicial y debe presentarse en el orden establecido, con índice, debidamente foliada y rubricada.
- Deben presentarse original y una fotocopia del expediente y una copia digital en formato PDF .
- Todos los documentos deben de haber sido expedidos con no más de seis meses de anticipación a la fecha de presentación; salvo que en la ley o en el propio documento se establezca un plazo distinto de vigencia.
- El expediente no debe presentar ninguna alteración, mancha o tachadura, y los documentos que se acompañen y no se exijan en original, deben presentarse en copia legalizada.
- La entrega del expediente deberá ser estrictamente personal.

- **Los abogados en el ejercicio de la profesión liberal y miembros de la Carrera Judicial, deberán presentar expediente en original, una fotocopia del mismo y otra copia digital en formato PDF en la sede de la Comisión (40 calle 10-02 Zona 8, Ciudad de Guatemala).**
- **Los miembros de la Carrera Judicial que deseen participar en el proceso de selección, deberán acompañar al expediente que ingresen en la sede de esta comisión, el documento que acredite su manifestación de interés presentado ante el Consejo de la Carrera Judicial, órgano que deberá observar el cumplimiento de lo que establece el artículo 76 de la Ley de la Carrera Judicial.**
- **Los aspirantes de la Carrera Judicial que no cumplan con presentar el documento que acredite la aludida manifestación de interés en el expediente de mérito, podrán participar únicamente como abogados en el ejercicio profesional.**

- Consulte toda la información y descargue el formulario, así como la guía para elaborar el curriculum vitae en el sitio: comision-csj.umes.edu.gt.

Número de folios presentados: 213

DECLARO BAJO JURAMENTO que los datos que aquí se consignan y documentos acompañados, son auténticos y verdaderos, siendo de mi conocimiento que en caso contrario será causa de exclusión de la Postulación. Autorizo desde ya a la Comisión para que lleve a cabo la verificación de cualquiera de ellos y su publicación por cualquier medio.

FIRMA DEL POSTULANTE

OBSERVACIONES:

Guatemala, 09 de diciembre de 2019.

Dr. Félix Javier Serrano Ursúa
Presidente

Lic.Mario Raúl García Morales
Secretario

9

CERTIFICADO ORIGINAL DE NACIMIENTO

4

000003

RENAP
Registro Nacional de las Personas

Correlativo: E0079219515082019

VERIFICADOR: EBD63E562616
ID:001001310988

Registro Civil de las Personas
Certificado de Nacimiento

El Infrascrito Registrador Civil de las Personas del Registro Nacional de las Personas del Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala,

CERTIFICA

que con fecha doce de febrero de mil novecientos sesenta y tres, en la partida 801, folio 444 del libro 310/1, del Registro Civil del Municipio de GUATEMALA, Departamento de GUATEMALA, quedó inscrito el Nacimiento de:

- Erwin Ivan , Romero Morales -

Nombres y Apellidos del Inscrito

Datos del Inscrito

2527080750101

Documento de Identificación

Ocho de febrero de mil novecientos sesenta y tres

Fecha de Nacimiento

Guatemala, Guatemala, Guatemala

Lugar de Nacimiento

Masculino

Género

Datos de la Madre

- Ruth , Morales Osorio -

Nombres y Apellidos de la Madre

--

Fecha de Nacimiento

Escuintla

Lugar de Origen

Fotografía no disponible

Fotografía no disponible

Datos del Padre

- José Trinidad , Romero Tobar -

Nombres y Apellidos del Padre

--

Fecha de Nacimiento

esta Capital

Lugar de Origen

RENAPPORTAL
15/08/2019 9:48:10 pm
ServiciosWeb
ashley.castroteo@gmail.com

00000000526265823ECB5D663DE2556FCE253174B53619A8066907D76

Observaciones

"A"

El inscrito contrajo matrimonio con Brenda Azucena Celis González el 2 de ciclembre de 1,995. Ver Pda. 10,100 L. 188 de Mat. Not. Guate. 9 de octubre de 1,997.-

"B"

Erwin Ivan Romero Molaes, y Erwin Ivan Romero Tobar; son nombres que corresponden e identifican al inscrito en el acta del fondo. Ver partida 118, folio 60, libro 40 de Identificaciones Notariales. Guatemala, 14 de junio de 1999.

El Infrascrito Registrador Civil de las Personas del municipio Guatemala, departamento de Guatemala, hace constar que de conformidad con la información proporcionada por la Direccion de Procesos, el inscrito en la partida de fondo se enroló con fecha 24/09/2012, por lo que corresponde el Código Único de Identificación - CUI - 2527080750101.

Extendida el día quince de agosto de dos mil diecinueve por el Registrador Civil de las Personas, la cual es auténtica por ser una copia fiel de su original.

----------ULTIMA LÍNEA----------

Doy fe

REGISTRO CIVIL DE LAS PERSONAS DE GUATEMALA
1
RENAP
GUATEMALA
GUATEMALA
SEDE No. 195

Licda. Karen Ivon , Coronado Salazar

REGISTRADOR CIVIL DE LAS PERSONAS EN FUNCIONES

Este certificado fue impreso en papel bond el día quince de agosto de dos mil diecinueve y tiene vigencia de seis meses o tres verificaciones del código QR. Para los usos que al interesado convenga deberá de verificar su autenticidad a través del link: https://www.renap.gob.gt/verificacion-de-certificado o bien llamando al 1516.

5
4

FOTOCOPIA LEGALIZADA DE DOCUMENTO PERSONAL

Otto Leonel García Quintanilla
ABOGADO Y NOTARIO

6

500000

7

000006

En la ciudad de Guatemala, el veintinueve de agosto del año dos mil diecinueve, Yo el infrascrito notario, doy fe: Que la fotocopia que antecede, es **AUTENTICA** por haber sido reproducida el día de hoy en mi presencia directamente de su original, el cual tuve a la vista y con el que concuerda fiel y exactamente y reproduce: El Documento Personal de Identificación (DPI) a nombre de Erwin Iván Romero Morales, que tiene código único de identificación número dos mil quinientos veintisiete, cero ocho mil setenta y cinco, cero uno cero uno (2527 08075 0101), extendido por el Registro Nacional de las Personas, con número de serie cero cero cero cero cero dieciséis millones trescientos ochenta y cinco mil cuarenta y siete (0000016385047). Leo la presente acta de legalización y enterado de su contenido y efectos legales la acepto, ratifico y firmo, numerando, sellando y firmando las hojas anteriores a la presente. **POR MÍ Y ANTE MÍ:**

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

8
9

CONSTACIA DE COLEGIADO ACTIVO

9

Nº 242128

Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala

CONSTANCIA DE COLEGIADO ACTIVO

El infrascrito secretario (a) de Junta Directiva del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, HACE CONSTAR: Que en los registros de este Colegio Profesional aparece inscrito (a) el (la) Licenciado (a):

ERWIN IVAN ROMERO MORALES Colegiado (a): 3928

Con el Titulo de: ABOGADO Y NOTARIO

desde 09/07/1990 Con cuotas canceladas al 31/12/2019 con Calidad de Colegiado ACTIVO al 31/03/2020

Revisó: *Lic. Carlos Leonel Hernández Ortega*
Gerente

Confrontó: Gerente

Secretario (a) de la Junta Directiva
Lic. Gerardo Alejandro Castillo Oajaca

COLEGIO DE ABOGADOS - SECRETARIA - GUATEMALA, C. A.

Fecha: 24/10/2019

Válido en original

10
9

CONSTACIA DE AÑOS DE EJERCICIO PROFESIONAL

El Infrascrito Secretario de la Junta Directiva del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala,

HACE CONSTAR:

Que el Abogado y Notario **ERWIN IVAN ROMERO MORALES,** colegiado tres mil novecientos veintiocho (3928), tiene registrada fecha de graduación; **quince de junio de mil novecientos noventa** y fecha de colegiación; **nueve de julio de mil novecientos noventa.** Tiene veintinueve años de colegiado. A solicitud del Licenciado Erwin Ivan Romero Morales, se extiende la presente en la ciudad de Guatemala, el veinticuatro de julio de dos mil diecinueve.

Lic. Gerardo Alejandro Castillo Oajaca
Secretario Junta Directiva

COLEGIO DE ABOGADOS SECRETARIA GUATEMALA, C.A.

Elaborado por: Israel Toc

17
9

CONSTACIA DE NO HABER SIDO SANCIONADO POR EL TRIBUNAL DE HONOR DEL COLEGIO DE ABOGADOS Y NOTARIOS DE GUATEMALA

13

000010

Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala

03835

EL INFRASCRITO PRESIDENTE DEL TRIBUNAL DE HONOR DEL COLEGIO DE ABOGADOS Y NOTARIOS DE GUATEMALA: - - - - - - - - -

- **HACE CONSTAR**: - - - - - - - - - - - - - - - -

Que de conformidad con los registros existentes, lo cual está sujeto a la confrontación con el sistema matriz, a la fecha de emisión de la presente constancia, al Abogado y Notario **ERWIN IVAN ROMERO MORALES (Colegiado 3,928),** no le aparece sanción emitida en su contra por este órgano colegiado.----------

Y para los usos legales que al interesado convengan, se extiende la presente constancia el veintidós de julio del año dos mil diecinueve.----------

LIC. ERICK MIGUEL CASTILLO LOPEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL DE HONOR

Confrontó y revisó la base:

Lic. Hernan Soberanis Gatica
Secretario Ejecutivo

COLEGIO DE ABOGADOS Y NOTARIOS DE GUATEMALA
TRIBUNAL DE HONOR

14

CONSTACIA DE NO HABER SIDO SANCIONADO POR LA JUNTA DE DISCIPLINA JUDICIAL

ORGANISMO JUDICIAL

GUATEMALA, C.A.

OFICIO No._____

REFERENCIA No._____

15

000012

LA SECRETARIA DE LA
JUNTA DE DISCIPLINA JUDICIAL
CERTIFICA:

Que según la base de datos de la Junta de Disciplina Judicial, órgano disciplinario que inició funciones el veintiuno de agosto del año dos mil a la presente fecha, el Abogado ***ERWIN IVAN ROMERO MORALES;*** ***NO TIENE NINGUNA SANCION DISCIPLINARIA IMPUESTA,*** *en su función dentro del Organismo Judicial; no existiendo recursos ni notificaciones pendientes.- La presente se extiende de conformidad con la Ley de la Carrera Judicial, Artículo 33, "... En las certificaciones que extiendan los órganos disciplinarios o el Consejo de la Carrera Judicial no se harán constar aquellas quejas declaradas con lugar después de cinco años de haber sido ejecutoriada la sanción...: Artículo 66, "Certificaciones. La Junta de Disciplina Judicial podrá extender las certificaciones que le requieran...": ".... En toda certificación qu e se extienda, se hará constar si existen recursos o notificaciones pendientes. También podrá extenderse certificación o constancia de carencia de sanciones disciplinarias por parte de la Junta..." y Artículo 93 del Pacto Colectivo de Condiciones de Trabajo suscrito entre el Organismo Judicial del Estado de Guatemala y el Sindicato de Trabajadores del Organismo Judicial, S.T.O.J., que regula: "... En las Certificaciones que extiendan dichos órganos disciplinarios no se harán constar aquellas que se declaren sin lugar ni las declaradas con lugar después de un año de haber sido sancionadas".----------*

Haciendo constar que no existen recursos o notificaciones pendientes de realizar.----------

NO TIENE EXPEDIENTE EN TRAMITE. *A solicitud del interesado, para los usos legales que convenga, se extiende la presente en la ciudad de Guatemala, el veintidos de febrero de dos mil diecinueve.----------*

Sandra Eleonora González Cuevas
Secretaria

JUNTA DE DISCIPLINA JUDICIAL ORGANISMO JUDICIAL SECRETARIA GUATEMALA, C.A.

Vo. Bo. Gabriel Estuardo García Luna
Presidente, Junta de Disciplina Judicial

JUNTA DE DISCIPLINA JUDICIAL ORGANISMO JUDICIAL PRESIDENTE GUATEMALA, C.A.

SECCIÓN DE REPRODUCCIÓN DE ORGANISMO JUDICIAL

16
4

CONSTACIA DE HABER DESEMPEÑADO MAS DE UN PERIODO COMPLETO COMO MAGISTRADO

17

000014

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

GUATEMALA, C.A.

LA INFRASCRITA SECRETARIA

DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

HACE CONSTAR :

Que por Acuerdo Legislativo número cuarenta y dos guion noventa y nueve, de fecha doce de octubre de mil novecientos noventa y nueve, del Congreso de la República de Guatemala, se eligió Magistrados Titulares y Suplentes para integrar las Salas de la Corte de Apelaciones y otros Tribunales de igual categoría, para sustituir a los Magistrados suplentes cuyo periodo venció; y para el efecto tuvo a la vista el acuerdo número sesenta y nueve guion noventa y nueve (69-99) de la Corte Suprema de Justicia, de fecha trece de octubre de mil novecientos noventa y nueve, donde aparece la designación del abogado **ERWIN IVÁN ROMERO MORALES,** como Magistrado Suplente de la Sala Sexta de la Corte de Apelaciones, periodo mil novecientos noventa y nueve dos mil cuatro (1999-2004).

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

GUATEMALA, C.A.

Que por Acuerdo Legislativo número cincuenta y cinco y cincuenta y seis guion cero cuatro de fecha siete de octubre de dos mil cuatro del Congreso de la República de Guatemala, se eligió Magistrados Titulares y Suplentes para integrar las Salas de la Corte de Apelaciones y otros Tribunales de igual categoría, para sustituir a los Magistrados titulares cuyo periodo venció; y para el efecto tuvo a la vista el acuerdo número cuarenta y ocho guion dos mil cuatro (48-2004) de la Corte Suprema de Justicia, de fecha trece de octubre de mil dos mil cuatro, donde aparece la designación del abogado **EDWIN** *(sic)* **IVÁN ROMERO MORALES,** como Magistrado Vocal Primero de la Sala Tercera del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, periodo dos mil cuatro dos mil nueve (2004-2009).

Se tuvo a la vista el acta veintiséis guion dos mil ocho (26-2008) de la Corte Suprema de Justicia, de fecha nueve de julio de dos mil ocho, donde aparece el traslado del abogado

SECCION DE REPRODUCCION ORGANISMO JUDICIAL

ERWIN IVÁN ROMERO MORALES, Magistrado Vocal Primero de la Sala Tercera del tribunal de lo Contencioso Administrativo, para el cargo de Presidente de la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, para finalizar el periodo dos mil cuatro dos mil nueve (2004-2009).

Que por Acuerdos Legislativos números veintidós y veintitrés guion dos mil catorce, de fechas treinta de septiembre y uno de octubre de dos mil catorce, del Congreso de la República de Guatemala, se eligió Magistrados Titulares y Suplentes para integrar las Salas de la Corte de Apelaciones y otros Tribunales de igual categoría, para sustituir a los Magistrados cuyo periodo venció; y para el efecto tuvo a la vista el acuerdo número sesenta y dos guion dos mil catorce (62-2014) de la Corte Suprema de Justicia, de fecha trece de octubre de mil dos mil cuatro y su modificación contenida en el acuerdo número sesenta y tres guion dos mil catorce (63-2014) de la Corte Suprema de Justicia, de fecha veintiséis de noviembre de dos mil catorce, donde aparece la designación del abogado **ERVIN** *(sic)* **IVAN ROMERO MORALES,** como Magistrado Presidente de la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, periodo dos mil catorce dos mil diecinueve (2014-2019).

Y para los usos legales que al abogado Erwin Iván Romero Morales convenga, se extiende la presente constancia en una hoja de papel membretado, en la ciudad de Guatemala, el veintiuno de marzo de dos mil diecinueve.

SECRETARIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
ORGANISMO JUDICIAL

M.A. DORA LIZETT NÁJERA FLORES
SECRETARIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

18

DECLARACION JURADA DE HABER EJERCIDO LA PROFESION DE ABOGADO POR MAS DE 10 AÑOS

19

En la ciudad de Guatemala el cuatro de enero del año dos mil veinte, siendo las diecinueve horas con cinco minutos, **Yo: OTTO LEONEL GARCÍA QUINTEROS**, Notario, constituido en mi Oficina Profesional situada en quinta avenida quince guión cuarenta y cinco de la zona diez, Edificio Centro Empresarial, Torre Uno, oficina doscientos siete, soy requerido por el señor **ERWIN IVAN ROMERO MORALES**, de cincuenta y seis años de edad, casado, guatemalteco, Abogado y Notario, de este domicilio, persona de mi anterior conocimiento, quien requiere mis servicios profesionales para hacer constar lo siguiente: **PRIMERO**: Declara el compareciente, bajo juramento y enterado por mí de lo relativo al delito de perjurio y la forma como éste se tipifica, que es de los datos de identificación personal anotados anteriormente; **Que se encuentra en el pleno ejercicio de sus derechos civiles y políticos**, que cumple con los requisitos que exigen los artículos doscientos siete (207) y doscientos diecisiete (217) de la Constitución Política de Guatemala, que a la presente fecha no ha perdido su nacionalidad guatemalteca, que no ha perdido su calidad de colegiado activo como miembro del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, desde el nueve de julio de mil novecientos noventa, fecha de su colegiación, que no se le ha seguido procedimiento disciplinario, ni sancionado por el Tribunal de Honor del Colegio de Guatemala y que no tiene impedimento legal para optar a cargos públicos, que ha ejercido la profesión de abogado y notario durante veintinueve años, desempeñándose **como litigante del año de mil novecientos noventa al año dos mil cuatro**, docente universitario, asesor jurídico de instituciones públicas y privadas. Que asimismo se ha desempeñado como magistrado suplente del año mil novecientos noventa y nueve al años dos mil cuatro y titular de la Corte de Apelaciones y Tribunales de igual jerarquía del Organismo Judicial, durante los

períodos del año dos mil cuatro al año dos mil nueve y del año dos mil nueve al año dos mil catorce, y actualmente del dos mil catorce a la fecha. En virtud de lo anterior indica que expresamente **ejerció la profesión de abogado por más de diez años.** **SEGUNDO:** No habiendo más que el requirente desee que se haga constar, se finaliza la presente acta en el mismo lugar y fecha de su inicio, veinte minutos más tarde, quedando la misma contenida en una hoja de papel bond, cuyo contenido es leído por la requirente quien la acepta, ratifica y firma. DOY FE. ——

Ante mi:

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

20

CONSTANCIA DE CARENCIA DE ANTECEDENTES POLICIALES

21

BOLETA No. 6680769

FORMA MG-DGPNC-SCC-S-V
SERIE B

DIRECCION GENERAL
POLICIA NACIONAL CIVIL

Comprobante No. 87931445 - 6680769

CERTIFICA

Que de conformidad a los registros de Archivos de la Policía Nacional Civil de Guatemala:

Erwin Ivan Romero Morales

Código Verificación
bfc1dc56
http://antecedentes.pnc.gob.gt

Número de Documento de Identificación 2527080750101

NO TIENE ANTECEDENTES POLICIALES

Y para los usos legales que al interesado (a) convengan, se extiende la presente certificación, en la ciudad de Guatemala, el 21 de Noviembre del 2019

Valido por seis meses

Fecha/Hora Recepción: 2019-11-21 09:10:54-06
Fecha/Hora Emisión: 2019-11-21 09:10:54-06

CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS - GUATEMALA, C. A.

jefi.zes
Area Metropolitana

JEFE DE LA SECCIÓN DE LA OFICINA DE ANTECEDENTES POLICIALES

SELLO FISCAL 6 ASOC. 1663 DE FECHA 12-07-2019 CORRELATIVO No. 649-2019 DE FECHA 12-07-2019 CUENTA P3-32 LIBRO 6 ASCO FOLIO 101.

22

CONSTANCIA DE CARENCIA DE ANTECEDENTES PENALES

ORGANISMO JUDICIAL
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
GUATEMALA, C. A.

Boleta Electrónica No.
D2019-0984333

23

EL INFRASCRITO TITULAR DE LA UNIDAD DE ANTECEDENTES PENALES HACE CONSTAR QUE CONFORME LOS REGISTROS RESPECTIVOS A:

Nombres	Primer Apellido	Segundo Apellido
ERWIN IVAN	ROMERO	MORALES

QUIEN SE IDENTIFICA CON EL DOCUMENTO SIGUIENTE:

DPI NUMERO 2527 08075 0101

***** NO LE APARECEN ANTECEDENTES PENALES *****

Fecha de Emisión:	21/11/2019
Vigencia:	**Válida hasta 20/05/2020**
Fecha de Nacimiento:	08/02/1963
Lugar de Nacimiento:	GUATEMALA, GUATEMALA

DIRECTOR
Unidad de Antecedentes Penales
IJq4TG/PWN40TCqBpsEmUA==

Operador: LPACHECO
8F34DCF0D5E81C0D6AC33D982AFFD732

Solicitud No.S2019-1308860
Solicitante: ERWIN IVAN ROMERO MORALES

Llave: 20191102016755

Los datos de esta boleta deben ser verificados en:
https://cape.oj.gob.gt

UNAP ORGANISMO JUDICIAL
UNIDAD DE ANTECEDENTES PENALES
GUATEMALA, C.A.

Digitally signed by ORGANISMO JUDICIAL
Date: 2019.11.21 09:06:10 CST
Reason: Constancia de Carencia de Antecedentes Penales Electrónicos (CAPE)
Location: https://www.cape.oj.gob.gt

Este documento tiene un límite de 4 validaciones.
Acuerdo de la Corte Suprema de Justicia. No. 27-2018

Guatemala, 21 de noviembre del 2019

*********** Ultima línea ***********

24

DECLARACION JURADA DE ESTAR EN EL PLENO EJERCICIO DE LOS DERECHOS CIVILES Y POLITICOS

000022 9

25

En la ciudad de Guatemala el veintiocho de Agosto del año dos mil diecinueve, siendo las nueve horas con cincuenta minutos, **Yo: OTTO LEONEL GARCÍA QUINTEROS**, Notario, constituido en mi Oficina Profesional situada en quinta avenida quince guión cuarenta y cinco de la zona diez, Edificio Centro Empresarial, Torre Uno, oficina doscientos siete, soy requerido por el señor **ERWIN IVAN ROMERO MORALES**, de cincuenta y seis años de edad, casado, guatemalteco, Abogado y Notario, de este domicilio, persona de mi anterior conocimiento, quien requiere mis servicios profesionales para hacer constar lo siguiente: **PRIMERO**: Declara el compareciente, bajo juramento y enterado por mí de lo relativo al delito de perjurio y la forma como éste se tipifica, que es de los datos de identificación personal anotados anteriormente; **Que se encuentra en el pleno ejercicio de sus derechos civiles y políticos**, que cumple con los requisitos que exigen los artículos doscientos siete (207) y doscientos diecisiete (217) de la Constitución Política de Guatemala, que a la presente fecha no ha perdido su nacionalidad guatemalteca, que no ha perdido su calidad de colegiado activo como miembro del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, desde el nueve de julio de mil novecientos noventa, fecha de su colegiación, que no se le ha seguido procedimiento disciplinario, ni sancionado por el Tribunal de Honor del Colegio de Guatemala y que no tiene impedimento legal para optar a cargos públicos, que ha ejercido la profesión de abogado y notario durante veintinueve años, desempeñándose como litigante, docente universitario, asesor jurídico de instituciones públicas y privadas. Que asimismo se ha desempeñado como magistrado suplente del año mil novecientos noventa y nueve al años dos mil cuatro y titular de la Corte de Apelaciones y Tribunales de igual jerarquía del Organismo Judicial, durante los períodos del año dos mil cuatro al año dos mil

nueve y del año dos mil nueve al año dos mil catorce, y actualmente del dos mil catorce a la fecha. **SEGUNDO:** No habiendo más que el requirente desee que se haga constar, se finaliza la presente acta en el mismo lugar y fecha de su inicio, veinte minutos más tarde, quedando la misma contenida en una hoja de papel bond, cuyo contenido es leído por la requirente quien la acepta, ratifica y firma. DOY FE.

Ante mí:

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

DECLARACION JURADA DE NO HABER SIDO INHABILITADO PARA EL EJERCICIO DE CARGOS PUBLICOS

000024

En la ciudad de Guatemala el veintisiete de agosto del año dos mil diecinueve, siendo las diez horas con treinta minutos, **Yo: OTTO LEONEL GARCÍA QUINTEROS**, Notario, constituido en mi Oficina Profesional situada en quinta avenida quince guión cuarenta y cinco de la zona diez, Edificio Centro Empresarial, Torre Uno, oficina doscientos siete, soy requerido por el señor **ERWIN IVAN ROMERO MORALES**, de cincuenta y seis años de edad, casado, guatemalteco, Abogado y Notario, de este domicilio, persona de mi anterior conocimiento, quien requiere mis servicios profesionales para hacer constar lo siguiente: **PRIMERO**: Declara el compareciente, bajo juramento y enterado por mí de lo relativo al delito de perjurio y la forma como éste se tipifica, que es de los datos de identificación personal anotados anteriormente; Que se encuentra en el pleno ejercicio de sus derechos civiles y políticos, **que no ha sido inhabilitado para ejercicio de cargos públicos**, que cumple con los requisitos que exigen los artículos doscientos siete (207) y doscientos dieciséis (216) de la Constitución Política de Guatemala, que a la presente fecha no ha perdido su nacionalidad guatemalteca, que no ha perdido su calidad de colegiado activo como miembro del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, desde el nueve de julio de mil novecientos noventa, fecha de su colegiación, que no se le ha seguido procedimiento disciplinario, ni sancionado por el Tribunal de Honor del Colegio de Guatemala y que no tiene impedimento legal para optar a cargos públicos, que ha ejercido la profesión de abogado y notario durante veinticinco años, desempeñándose como litigante, docente universitario, asesor jurídico de instituciones públicas y privadas. Que asimismo se ha desempeñado como magistrado suplente del año mil novecientos noventa y nueve al años dos mil cuatro y titular de la Corte de Apelaciones y Tribunales de igual jerarquía del Organismo Judicial, durante los períodos del año dos mil cuatro al

año dos mil nueve y del año dos mil nueve al año dos mil catorce, y del año dos mil catorce a la fecha. **SEGUNDO:** No habiendo más que el requirente desee que se haga constar, se finaliza la presente acta en el mismo lugar y fecha de su inicio, veinte minutos más tarde, quedando la misma contenida en una hoja de papel bond, cuyo contenido es leído por la requirente quien la acepta, ratifica y firma. DOY FE.

Ante mí:

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

28

DECLARACION JURADA EN DONDE CONSTA QUE NO ESTA COMPRENDIDO EN LOS CASOS DE IMPEDIMENTOS ESTABLECIDOS EN EL ARTICULO 16 DE LA LEY DE PROBIDAD Y RESPONSABILIDAD DE FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS PUBLICOS

000026

29

En la ciudad de Guatemala el veintisiete de agosto del año dos mil diecinueve, siendo las once horas con diez minutos, **Yo: OTTO LEONEL GARCÍA QUINTEROS**, Notario, constituido en mi Oficina Profesional situada en quinta avenida quince guión cuarenta y cinco de la zona diez, Edificio Centro Empresarial, Torre Uno, oficina doscientos siete, soy requerido por el señor **ERWIN IVAN ROMERO MORALES**, de cincuenta y seis años de edad, casado, guatemalteco, Abogado y Notario, de este domicilio, persona de mi anterior conocimiento, quien requiere mis servicios profesionales para hacer constar lo siguiente: **PRIMERO**: Declara el compareciente, bajo juramento y enterado por mí de lo relativo al delito de perjurio y la forma como éste se tipifica, que es de los datos de identificación personal anotados anteriormente; Que se encuentra en el pleno ejercicio de sus derechos civiles y políticos, que no ha sido inhabilitado para ejercicio de cargos públicos, que cumple con los requisitos que exigen los artículos doscientos siete (207) y doscientos dieciséis (216) de la Constitución Política de Guatemala, que a la presente fecha no ha perdido su nacionalidad guatemalteca, que no ha perdido su calidad de colegiado activo como miembro del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, desde el nueve de julio de mil novecientos noventa, fecha de su colegiación, que no se le ha seguido procedimiento disciplinario, ni sancionado por el Tribunal de Honor del Colegio de Guatemala y que no tiene impedimento legal para optar a cargos públicos, que ha ejercido la profesión de abogado y notario durante veinticinco años, desempeñándose como litigante, docente universitario, asesor jurídico de instituciones públicas y privadas. Que asimismo se ha desempeñado como magistrado suplente del año mil novecientos noventa y nueve al años dos mil cuatro y titular de la Corte de Apelaciones y Tribunales de igual jerarquía del Organismo Judicial, durante los períodos del año dos mil cuatro al

año dos mil nueve y del año dos mil nueve al año dos mil catorce, y del año dos mil catorce a la fecha. **Asimismo declara que no está comprendido en los casos de impedimento establecidos en el artículo dieciséis (16) de la Ley de Probidad y Responsabilidad de Funcionarios y Empleados Públicos**. **SEGUNDO:** No habiendo más que el requirente desee que se haga constar, se finaliza la presente acta en el mismo lugar y fecha de su inicio, veinte minutos más tarde, quedando la misma contenida en una hoja de papel bond, cuyo contenido es leído por la requirente quien la acepta, ratifica y firma. DOY FE.

Ante mi:

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

30

DECLARACION JURADA EN DONDE CONSTA QUE NO TIENE PARENTESCO CON NINGUN MIEMBRO DE LA COMISION DE POSTULACION PARA LA SELECCIÓN DE MAGISTRADOS DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, QUE NO ES MINISTRO DE CULTO, NI OCUPA CARGOS DIRIGENCIALES EN PARTIDOS POLITICOS O DE REPRESENTACION DE ASOCIACIONES SINDICALES

En la ciudad de Guatemala el cuatro de enero de dos mil veinte, siendo las dieciocho horas con quince minutos, **Yo: OTTO LEONEL GARCÍA QUINTEROS**, Notario, constituido en mi Oficina Profesional situada en quinta avenida quince guión cuarenta y cinco de la zona diez, Edificio Centro Empresarial, Torre Uno, oficina doscientos siete, soy requerido por el señor **ERWIN IVAN ROMERO MORALES**, de cincuenta y seis años de edad, casado, guatemalteco, Abogado y Notario, de este domicilio, persona de mi anterior conocimiento, quien requiere mis servicios profesionales para hacer constar lo siguiente: **PRIMERO: Declara el compareciente, bajo juramento** y enterado por mí de lo relativo al delito de perjurio y la forma como éste se tipifica, que es de los datos de identificación personal anotados anteriormente; Que cumple con los requisitos que exigen los artículos doscientos siete (207) y doscientos diecisiete (217) de la Constitución Política de Guatemala, que a la presente fecha no ha perdido su nacionalidad guatemalteca, que no ha perdido su calidad de colegiado activo como miembro del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, desde el nueve de julio de mil novecientos noventa, fecha de su colegiación, que no se le ha seguido procedimiento disciplinario, ni sancionado por el Tribunal de Honor del Colegio de Guatemala y que no tiene impedimento legal para optar a cargos públicos, que ha ejercido la profesión de abogado y notario durante veinticuatro años, desempeñándose como litigante, docente universitario, asesor jurídico de instituciones públicas y privadas. Que asimismo se ha desempeñado como magistrado suplente del año mil novecientos noventa y nueve al años dos mil cuatro y titular del Tribunal de lo Contencioso Administrativo Tributario del Organismo Judicial, durante los períodos del año dos mil cuatro al año dos mil nueve y del año dos mil nueve al año dos mil catorce, así como del dos mil catorce

al dos mil diecinueve. **Que expresamente indican que no tiene parentesco con ningún miembro de la Comisión para la selección de Magistrados de la Corte Suprema de Justicia de Guatemala de conformidad con el artículo 17 de la Ley de Comisiones de Postulación, de igual forma que no es ministro religioso, ni ocupa cargos dirigenciales en partidos políticos o de representación de asociaciones sindicales.** **SEGUNDO:** No habiendo más que el requirente desee que se haga constar, se finaliza la presente acta en el mismo lugar y fecha de su inicio, veinte minutos más tarde, quedando la misma contenida en una hoja de papel bond, cuyo contenido es leído por el requirente quien la acepta, ratifica y firma. DOY FE.

Ante mí:

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

32

CONSTANCIA TRANSITORIA ORIGINAL DE INEXISTENCIA DE RECLACION DE GASTO DE LA CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS (FINIQUITO)

CGC

000030

Contraloría General de Cuentas
GUATEMALA, C.A.

No. Gestion: 391626

Correlativo: 231966

33

Correlativo: **No.** 231966

CONSTANCIA TRANSITORIA DE INEXISTENCIA DE RECLAMACIÓN DE CARGOS

NIT: 583180-6

NOMBRE: ERWIN IVAN ROMERO MORALES

DPI: 2527 08075 0101 GUATEMALA

Extendida en

La Contraloría General de Cuentas, luego de haber realizado las consultas correspondientes al Sistema Integrado de Información; el cual refleja las acciones legales y administrativas derivado de los distintos Informes de Auditoría, Probidad, Registro de Información Gubernamental, Jurídico y Secretaría General, y en atención a lo establecido en el Artículo 30 del Decreto número 89-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Probidad y Responsabilidades de Funcionarios y Empleados Públicos. **HACE CONSTAR:** que el titular del presente documento a la fecha no tiene reclamaciones o juicios pendientes, como consecuencia del cargo o cargos desempeñados anteriormente.

Y, para los usos que al interesado convenga, se extiende la presente en la Ciudad de Guatemala, a los 13 días del mes de Agosto de 2019

CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS
SECRETARIA GENERAL
GUATEMALA, C.A.

CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS
SUBCONTRALOR DE PROBIDAD
GUATEMALA, C.A.

Licenciado Oscar Mauricio López Ixcolin
Secretario General
Contraloría General de Cuentas

279771-DJBGCG--381830

Control Electrónico

Lic. Mario Francisco Xocoy Buch
Subcontralor de Probidad
Contraloría General de Cuentas

"La transparencia impulsa el Desarrollo"

34

CONSTANCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO ELECTORAL DE NO ESTAR AFILIADO A NINGUN PARTIDO POLITICO

EL INFRASCRITO SECRETARIO DEL REGISTRO DE CIUDADANOS

CERTIFICA:

Haber tenido a la vista el Archivo Maestro de Ciudadanos Empadronados donde aparece la Inscripción **No. 2439683** a nombre de **ERWIN IVAN ROMERO MORALES** con documento personal de identificación número **2527080750101**, cuya situación es **VIGENTE Y QUE A LA FECHA DE ESTA CERTIFICACION, NO SE ENCUENTRA AFILIADO(A) A PARTIDO POLITICO ALGUNO**.

A solicitud del (a) interesado (a), se extiende la presente en la ciudad de Guatemala, el **veinticinco** de **julio** de **dos mil diecinueve**.

Lic. Omar Gereda Franco
Secretario
Registro de Ciudadanos

REGISTRO DE CIUDADANOS
SECRETARIA
GUATEMALA, C. A.

gf COD: 8745
Fecha: 25/07/2019 Hora: 11:28:14 a. m.

36

CONSTANCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO ELECTORAL DE NO ESTAR INHABILITADO EN EL EJERCICIO DE SUS DERECHOS CIVILES Y POLITICOS

000034

Tribunal Supremo Electoral

37

EL INFRASCRITO SECRETARIO DEL REGISTRO DE CIUDADANOS

CERTIFICA:

Haber tenido a la vista el Archivo Maestro de Ciudadanos Empadronados donde aparece la Inscripción **No. 2439683** a nombre de **ERWIN IVAN ROMERO MORALES** con documento personal de identificación **2527080750101** cuya situación es **VIGENTE** y en pleno goce de sus derechos **POLITICOS**.

A solicitud del (a) interesado (a), se extiende la presente en la ciudad de Guatemala, el **veinticinco** de **julio** de **dos mil diecinueve**.

Lic. Omar Gereda Franco
Secretario
Registro de Ciudadanos

REGISTRO DE CIUDADANOS
SECRETARIA
GUATEMALA, C. A.

gf COD: 8745
Fecha: 25/07/2019 Hora: 11:28:14 a. m.

38

CONSTANCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO ELECTORAL DE NO PERTENECER A CARGOS DIRECTIOVS DE ENTIDADES CON FINES POLITICOS

Tribunal Supremo Electoral

000036

39

Por este medio hago constar que el Licenciado ***ERWIN IVAN ROMERO MORALES,*** *quién se identifica con Documento Personal de Identificación DPI 2527080750101 y número de empadronamiento 2439683,* ***NO SE ENCUENTRO INSCRITO COMO DIRECTIVO O REPRESENTANTE LEGAL DE PARTIDO POLITICO ALGUNO, NI DE NINGUNA ORGANIZACIÓN POLITICA EN FORMACION.***

Y para los usos legales que le convengan, extiendo la presente en la ciudad de Guatemala, a los veintiséis días del mes de julio de dos mil diecinueve.

REGISTRO DE CIUDADANOS
Departamento de Organizaciones Políticas
Guatemala, C. A.

Licenciado Jorge Mario Grajeda Álvarez
Jefe del Departamento de Organizaciones Políticas.

40

SOLVENCIA ORIGINAL DE CARENCIA DE MULTAS IMPUESTAS POR LA CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD

41

No.334-2019

CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD
REPUBLICA DE GUATEMALA

EL INFRAESCRITO TITULAR DE LA UNIDAD DE COBROS DE LA DIRECCION FINANCIERA, HACE CONSTAR QUE:

ERWIN IVAN ROMERO MORALES

SE ENCUENTRA SOLVENTE DE MULTAS IMPUESTAS POR ESTA CORTE, A LA PRESENTE FECHA, SEGÚN EL REGISTRO EN EL SISTEMA, SALVO AQUELLAS MULTAS QUE ESTAN EN TRAMITE Y QUE AUN NO HAN SIDO NOTIFICADAS POR SECRETARIA GENERAL.

SOLVENCIA

GUATEMALA, 09 DE AGOSTO DE 2019.

F)

Licda. Diana Lissette de León Rodas
Jefe de Cobros de Multas
Dirección Financiera
Corte de Constitucionalidad

42

CURRICULUM VITAE

43

CURRICULUM VITAE

1.- DATOS PERSONALES:

NOMBRE:	**ERWIN IVAN ROMERO MORALES.**
EDAD:	**56 AÑOS.**
SEXO:	**MASCULINO.**
PROFESIÓN:	**ABOGADO Y NOTARIO.**
COLEGIADO:	**3928.**
AÑOS DE EJERCICIO:	**29 AÑOS.**
DPI:	**2527080750101.**
NACIONALIDAD:	**GUATEMALTECA.**
DIRECCION:	**5 CALLE 12-05 ZONA 8, Mixco, Ciudad San Cristobal.**
TELEFONOS:	**CASA 22588405, CELULAR 57028188.**
CORREO ELECTRONICO:	**eiromeroe@gmail.com**
LUGAR DE NACIMIENTO:	**Ciudad de Guatemala.**
FECHA DE NACIMIENTO:	**8 de Febrero de 1963.**

2.- MERITOS ACADEMICOS:

LICENCIATURA:	**Universidad de San Carlos de Guatemala.** Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Graduado: de **Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales, con los Títulos de Abogado y Notario** (**GRADUADO1990**). Folios 51-52-53.
Trabajo de Tesis:	Libertad de Morir o Eutanasia y su Regulación dentro del ordenamiento Legal Guatemalteco, (Nominada al Premio Gálvez).
MAESTRIAS:	**Universidad Rafael Landivar.** Graduado, Maestría en Derecho Económico-Mercantil, Operaciones

44

Bancarias y Bursátiles **(GRADUADO 2008).**
Folio 54

Universidad Autónoma de Barcelona (España).
Diploma de Estudios Avanzados (**APROBADO 2003).**
Folio 55
Graduado de Maestría en Derecho Pluralista Público y Privado **(GRADUADO 2002).**
Folio 57.

Optando al Doctorado en Derecho Pluralista Público y Privado, pendiente de examen público de tesis denominada (PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO) Tutor de tesis, Doctor Carlos Padrós Reig.

DOCENCIA UNIVERSITARIA.

Universidad de San Carlos de Guatemala:

Período Laborado:	Julio de 1989 a Diciembre 1994.
Cargo:	Catedrático auxiliar de los cursos de Derecho Procesal Civil I y II.
Período Laborado:	Noviembre 1991 a diciembre 1991.
Cargo:	Catedrático de Escuela de Vacaciones de Derecho Mercantil I.
Período Laborado:	Enero 1,993 a junio 1,993.
Cargo:	Catedrático titular interino del curso de Derecho Procesal Civil y Mercantil I. (Nocturna)
Período Laborado:	Enero 2001 a la diciembre 2002.
Cargo:	Catedrático del curso Historia del Derecho, Jornada matutina.
Período Laborado:	Junio de 2000 a diciembre de 2002.
Cargo:	Catedrático del curso Teoría General del Proceso, Jornada matutina.
Periodo Laborado:	Junio de 2003 a la fecha.
Cargo:	Catedrático por Oposición del Curso Derecho Romano.
Período Laborado:	Junio de 2003 a la fecha.

45

Cargo:	Catedrático por Oposición del Curso Teoría General del Proceso.
Periodo Laborado:	De junio 2017 a Enero 31 de Enero de 2019 Escuela de Posgrados de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, de la Universidad de San Carlos de Guatemala, como miembro del Consejo Académico.

Universidad Rafael Landivar:

Período Laborado:	Junio 1996 a diciembre de 1999.
Cargo:	Catedrático Auxiliar, Curso de Derecho III, Facultad de Ciencias Económicas.
Período Laborado:	Enero 1997 a diciembre de 1999.
Cargo:	Catedrático Auxiliar, Curso de Derecho Mercantil, Carrera de Comercio Internacional, Facultad de Ciencias Económicas.
Período Laborado:	Enero 1,998 a junio de 2003.
Cargo:	Catedrático titular, Cursos Derecho Tributario I y II, jornada matutina, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.
Periodo Laborado:	Julio 1,998 diciembre de 1999.
Cargo:	Catedrático titular, Curso Derecho Administrativo I, jornada vespertina, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.
Período Laborado:	Julio de 2003 a Diciembre de 2005.
Cargo:	Catedrático de los cursos Derecho Administrativo I y II Jornada matutina.
Periodo Laborado:	Enero 2007 a la fecha.
Cargo:	Catedrático de Derecho Tributario I, Jornada Vespertina.
Periodo Laborado:	Agosto de 2007 a la fecha.
Cargo:	Catedrático de Derecho Tributario II, Jornada Vespertina.
Periodo Laborado:	Enero de 2011 a la fecha.

Cargo:	Catedrático de Pos-grado en la Maestría de Consultoría Tributaria, en el curso de Práctica Forense Tributaria.
Periodo Laborado:	Junio de 2012 a junio de 2014.
Cargo:	Catedrático de Pos-Grado en la Maestría de Derecho Corporativo, en el curso de Régimen Tributario de la Empresa.

Folios_____

Universidad Del Istmo.

Período Laborado:	Junio a Noviembre de 2005.
Cargo:	Catedrático del curso "La Prueba".
Período Laborado:	Enero de 2007 a la fecha.
Cargo:	Miembro de las Ternas examinadoras de privados.
Periodo Laborado:	Junio de 2008 a junio de 2009.
Cargo:	Catedrático del Curso de Derecho Procesal Administrativo.

Universidad Mariano Gálvez.

Período Laborado:	Enero 2014 a mayo de 2017.
Cargo:	Catedrático de Maestría en Derecho Tributario

PRODUCCION DOCTRINARIA.

1.- Como miembro del Instituto de Investigaciones Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala (2002).

- Breve introducción a la Economía y Constitucionalismo Económico.
- Derecho a la Competencia.
- La regulación de los hidrocarburos en Guatemala,
- Breve introducción al Estudio del Derecho Económico.
- Análisis sobre el contenido de los Decretos 32-2001 y 33-2001, del Congreso de la República de Guatemala (Reformas a las leyes tributarias).
- Derechos y Garantías del Contribuyente.

2.- Por invitación de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa, escribí en la Revista de la VIII Asamblea de la A.I.T. celebrada en la Ciudad de Buenos Aires, República de Argentina, en el mes de Octubre de 2010 y presente la ponencia: "**El Control Constitucional de los Actos de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo Fiscal y Administrativo y su evolución.**" Folio 185 al 189

47

3.- El Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de México, Magistrado Juan Manuel Jiménez Illescas, en la celebración de los 75 Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal en el año de 2011, me invito a escribir en la obra conmemorativa (6 tomos) en donde participaron 102 autores de distintas nacionalidades y se abordaron de distintos tópicos de derecho, siendo el único Guatemalteco que fue invitado a escribir en la misma y en donde presente la ponencia: "**El control de los Actos Administrativos Tributarios por medio del Proceso Contencioso Administrativo en Guatemala.**" Folio 154 al 184

4.- Por invitación de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa, escribí en la Revista de la IX Asamblea de la A.I.T. celebrada en la Santo Domingo, República Dominicana, en el mes de Octubre de 2012 y presente la ponencia: "**Transparencia Impositiva.**" Folio 141 al 153

5.- Invitación del Tribunal Administrativo Tributario de la República de Panamá para participar en el 2 Congreso Internacional de Derecho Tributario a celebrarse en la Ciudad de Panamá los días 26 y 28 de junio de 2013, cuya ponencia fue "**Derechos Fundamentales y Garantías del Contribuyente**". Folio 99 al 140

6.- Invitación a participar en el 1 Congreso Internacional de Derecho Tributario, organizado por Buró Expertos en Consultoría Tributaria y Defensa Fiscal, en la Ciudad de Quetzaltenango, los días 14 y 15 de febrero de 2019, con la ponencia: "**Tutela Judicial Efectiva en el Proceso Contencioso Administrativo Tributario.**". Folio 68 al 98.

PARTICIPACION ACADEMICA:

Diploma emitido por el Alcalde Municipal de Quetzaltenango, y el representante de Buró de Auditores, por la participación como ponente en el I congreso Internacional de Derecho Tributario organizado por la firma Quetzalteca Buró de Auditores, de fecha febrero de 2019. Folio: 197

Diploma emitido por la Escuela de Estudios Judiciales, por la participación en el curso Cierre Temporal de Empresas, Establecimientos o Negocios y la Acción de Inconstitucionalidad planteada, de fecha abril de 2019. Folio: 192

Diploma emitido por el Proyecto de Seguridad y Justicia de USAID, por la participación en el conversatorio sobre Mecanismos Alternos para Evitar el Conflicto Tributario, la Experiencia Penal Española, de fecha 26 de abril de 2019. Folio: 193

Diploma emitido por la Escuela de Estudios Judiciales, por la participación en el curso Régimen Jurídico aplicable a la Energía Eléctrica en el Ordenamiento Jurídico Guatemalteco, de fecha mayo de 2019. Folio: 194

48

Diploma emitido por el Consejo de la Carrera Judicial del Organismo Judicial, como un reconocimiento por pertenecer a la carrera judicial del Organismo Judicial de Guatemala de fecha agosto de 2019. Folio: 195

MERITOS OBTENIDOS:

a) La Junta Directiva del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, en el mes de septiembre de 2015, reconoció los 25 años de ejercicio profesional por lo cual se otorgó la medalla de plata y diploma de reconocimiento. Folio 198

b) La Corte Suprema de Justicia de Guatemala, en el mes de noviembre de 2015, reconoció la labor realizada como miembro del Consejo de la Carrera Judicial en el período 2007-2008, al representar a la Asamblea de Magistrados de la Corte de Apelaciones y Tribunales de Igual Jerarquía ante dicho órgano, por lo cual se otorgó la medalla y diploma de reconocimiento. Folio 199

c) Premio a la Excelencia Académica del Profesor Universitario, otorgado por el Rector de la Universidad de San Carlos de Guatemala, como catedrático por oposición de la facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, durante el año 2015, entregando medalla y diploma de reconocimiento. Folio 200

3.- MERITOS PROFESIONALES:

ORGANISMO JUDICIAL.

A.- Elegido magistrado suplente de la Sala Sexta de la Corte de Apelaciones, por medio del Acuerdo Legislativo 42-99 de fecha doce de octubre de mil novecientos noventa y nueve, y nombrado por medio del Acuerdo 69-99 de fecha trece de octubre de mil novecientos noventa y nueve, de la Corte Suprema de Justicia.

Habiendo sido llamado a integrar las siguientes las de la Corte de Apelaciones (1999 al 2004):

Sala Tercera de la Corte de Apelaciones.
Sala Quinta de la Corte de Apelaciones.
Sala Sexta de la Corte de Apelaciones.
Sala Novena de la Corte de Apelaciones.
Sala Undécima de la Corte de Apelaciones.
Sala Décima Segunda de la Corte de Apelaciones.
Sala Duodécima de la Corte de Apelaciones
Sala Décimo Tercera de la Corte de Apelaciones.
Tribunal de Conflictos de Jurisdicción.

D.- Elegido magistrado titular, vocal I de la Sala Tercera del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, que tiene conocimiento de los asuntos en materia tributaria, por medio del Acuerdo Legislativo 55-04, de fecha 7 de octubre de 2004, del período del 14 de octubre de 2004 al 13 de octubre de 2009.

E.- Elegido miembro titular por la Asamblea de Magistrados, ante el Consejo de la Carrera Judicial, del Organismo Judicial del periodo 2007/2008.

F.- Designado Magistrado Presidente, de la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo que tiene conocimiento de los asuntos en Materia Tributaria, a partir del 1 de Septiembre de 2008 al 13 de octubre de 2009.

G.- Elegido magistrado Presidente, de la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo que tiene conocimiento de los asuntos en Materia Tributaria, por medio del Acuerdo Legislativo 23-2009, de fecha 9 de octubre de 2009, del período del 14 de octubre de 2009 al 13 de octubre de 2014.

H.- Elegido magistrado Presidente, de la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo que tiene conocimiento de los asuntos en Materia Tributaria, del período Noviembre de 2014 al 13 de octubre de 2019.

OTRAS EXPERIENCIAS LABORALES:

ABOGADO ASESOR:

Servicios Técnicos Consolidados.
Período Laborado. Noviembre 1996 a Septiembre 2004.
Cargo: Abogado Asesor.

Ingeniería Total.
Período Laborado. Noviembre 1996 a Septiembre 2004.
Cargo: Abogado Asesor.

Banco Empresarial, S.A.
Período Laborado: Mayo de 1,996 a diciembre de 1998.
Cargo: Mandatario, encargado del Cobro Judicial o Extrajudicial de cuentas morosas.

INSTITUCIONES DEL ESTADO:

Dirección de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Finanzas Públicas.

Período laborado: Enero 1991 a noviembre 1991.
Cargo: Abogado Litigante, encargado de la Dirección y Procuración de Acciones de Amparo, Acciones de Inconstitucionalidad, y Recursos Contencioso Administrativos así como Recursos de Casación planteados en contra del Ministerio de Finanzas Públicas.

Período laborado: Diciembre 1991 a Diciembre 1995.

50

Cargo: Jefe de la Sección de Recursos Contencioso-Administrativos y Casaciones, y Sección de Amparos e Inconstitucionalidades.

Ministerio de Energía y Minas.

Período Laborado: Marzo de 2000 a febrero de 2004.
Cargo: Asesor del Primer Viceministro de Energía y Minas.
Asesor de la Comisión Nacional Petrolera.

ASOCIACIONES PROFESIONALES, GREMIALES, COMUNITARIAS, CIVICAS Y OTRAS.

a) Miembro del Colegio de Abogados a partir del 9 de julio de 1990.
b) Miembro de la Asociación denominada Instituto de Magistrados de la Corte de Apelaciones del Organismo Judicial a partir del mes de octubre de 2004.
c) Miembro del Aula Iberoamericana del Consejo del Poder Judicial de España, inscrito en el mes de julio de 2008.
d) Presidente del Instituto de Derecho Tributario de Guatemala, a partir del mes de enero de 2011 a diciembre de 2012.
e) Representante titular por Guatemala, ante el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILADT, periodo 2012 a la fecha.

4.- MERITOS DE PROYECCION HUMANA:

Vocación de servicio y apoyo al Hogar de niños Fátima, durante los años 2013, 2014, 2015, 2016 y 2018, además en las actividades navideñas durante esos años. Folio 209

Erwin Iván Romero Morales.

La Universidad de San Carlos de Guatemala

51

000062

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

Por cuanto:

El Señor

Erwin Juán Romero Morales

ha llenado los requisitos de ley para optar al grado de

Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales

Por tanto:

le expide el presente Diploma que lo acredita como miembro de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

y le concede el derecho a gozar de los honores y preeminencias debidos a su grado.

Dado en la ciudad de Guatemala, a los quince días del mes de junio del año de mil novecientos noventa.

Rector

Decano

Secretario de la Universidad

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

TRAMITE AUTORIZADO

No. de Carnet 8211387

06 JUL. 1990

Recibí

EL DIRECTOR

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

35526

DIRECTOR

50.00
0025-12
61-87

AUTORIZACION DE TITULOS UNIVERSITARIOS
EL PRESENTE DOCUMENTO QUEDA REGISTRADO EN
LA CONTRALORIA DE CUENTAS CON EL No 5748 L/9
Guatemala, 8 de MARZO de 19 91

PEDRO DONIS SANDOVAL

CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS
GUATEMALA, C. A.

La Universidad de San Carlos de Guatemala

52

000063

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

Por cuanto:

El Señor

Erwin Iván Romero Morales

ha llenado los requisitos de ley para optar al título universitario de

Abogado

Por tanto:

le expide el presente Diploma que lo acredita como miembro de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

y lo autoriza para el ejercicio de la profesión correspondiente con los honores y preeminencias debidos.

Dado en la ciudad de Guatemala, a los quince días del mes de junio del año de mil novecientos noventa.

Rector

Decano

Secretario de la Universidad

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

Folio 35527

0026-12
61-87

DIRECTOR

AUTORIZACION DE TITULOS UNIVERSITARIOS
EL PRESENTE DOCUMENTO QUEDA REGISTRADO EN
LA CONTRALORIA DE CUENTAS CON EL No 5746 L-19
Guatemala, 8 de MARZO de 19 91

CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS
GUATEMALA, C. A.

PEDRO DONIS SANDOVAL

La Universidad de San Carlos de Guatemala

53

000064

Por cuanto:

El Señor

Erwin Juán Romero Morales

ha llenado los requisitos de ley para optar al título universitario de

Notario

Por tanto:

le expide el presente Diploma que lo acredita como miembro de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

y lo autoriza para el ejercicio de la profesión correspondiente con los honores y preeminencias debidos.

Dado en la ciudad de Guatemala, a los quince días del mes de junio del año de mil novecientos noventa.

Rector

Decano

Secretario de la Universidad

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

8211387

0 8 JUL 1990

POR DIRECTOR

ESTADISTICA

TITULO REGISTRADO

Nº de R. Título 35528

FOLIO: 11 JUL 1990

DIRECTOR

50.00
0024-12
61-87

AUTORIZACION DE TITULOS UNIVERSITARIOS
EL PRESENTE DOCUMENTO QUEDA REGISTRADO EN
LA CONTRALORIA DE CUENTAS CON EL No. 5747 1-19.
Guatemala, 8 de MARZO de 19 91.

CONTRALORIA DE CUENTAS DE POLICIA GUATEMALA, C.A.

PEDRO DONIS SANDOVAL

CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS GUATEMALA, C. A.

54

000065

Universidad Rafael Landívar

Guatemala

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

Por cuanto

el Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales

Erwin Juán Romero Morales

llenó, el día veinticinco de abril del año dos mil ocho,
los requisitos académicos necesarios,

la Universidad Rafael Landívar

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

le otorga el grado académico de

Magister en Derecho Económico Mercantil y Operaciones Bancarias y Bursátiles

y le expide el presente diploma que le acredita como miembro de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

y le concede el derecho de gozar de los honores y preeminencias debidos.

Dado en la Ciudad de Guatemala de la Asunción, a los veintiséis
días del mes de mayo del año dos mil ocho.

Rectora

Decano

Secretario General

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR
SECRETARIO DE LA UNIVERSIDAD
Guatemala, C.A.

Superintendencia de Administración Tributaria
Gerencia Regional Central
Agencia Tributaria Zona 9

Nit. del Solicitante 583180-6 Impuesto Cancelado Q. 100.00

Banco Industrial SAT-100 4 No. 0697298

Fecha de Pago 04/02/2014

Fecha 04/02/2014

Firma y Sello del Técnico

Universidad Rafael Landívar
Campus Central
Guatemala
DIRECCIÓN DE REGISTRO

Inscrito bajo el No. 28248
del Registro de Títulos respectivo.
Guatemala, 26 de mayo del año 2008

M.A. Yadira Barrios de Barrios
Directora

Universidad Rafael Landívar
DIRECTORA
REGISTRO ACADÉMICO

Nº 009682

El infrascrito Secretario General de la Universidad Rafael Landívar hace constar que el presente Diploma fue firmado por:

Rectora: LICDA. JULIA GUILLERMINA HERRERA PEÑA

Secretario General: DR. LARRY AMILCAR ANDRADE-ABULARACH

Decano: LIC. HUGO ROLANDO ESCOBAR MENALDO

Secretario General

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR
SECRETARIO DE LA UNIVERSIDAD
Guatemala, C.A.

Otto Manuel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

Universitat Autònoma de Barcelona

El Rector de la Universitat Autònoma de Barcelona
atorga aquest

DIPLOMA D'ESTUDIS AVANÇATS
en Dret Administratiu a

Erwin Iván Romero Morales

nascut el 8 de febrer de 1963 a Guatemala i de nacionalitat guatemalenca, per haver superat, en data 3 de setembre de 2003, l'avaluació dels coneixements adquirits en els períodes de docència i de recerca que preveu l'article 6 del Reial decret 778/1998, dins del Programa de Doctorat en Dret Pluralista Públic i Privat.

Aquest document certifica, a l'empara del decret esmentat, el reconeixement dels estudis avançats que ha fet la persona interessada a l'àrea de coneixement indicada, i acredita la seva

suficiència investigadora

La qualificació mitjana obtinguda per la persona interessada en els períodes de docència i de recerca és 1,849 sobre 4, d'acord amb l'annex 1, punts 4 i 5 del Reial decret 1267/1994, de 10 de juny, pel qual es modifica el Reial decret 1497/1987, de 27 de novembre.

Bellaterra (Cerdanyola del Vallès), 16 de novembre de 2005

La persona interessada,

Erwin Iván Romero Morales

El rector,

Lluís Ferrer i Caubet

El delegat del rector per a Doctorat,

Carles Jaime Cardiel

otorga el presente

DIPLOMA DE ESTUDIOS AVANZADOS
en Derecho Administrativo a

nacido el 8 de febrero de 1963 en Guatemala y de nacionalidad guatemalteca, por haber superado, en fecha 3 de septiembre de 2003, la evaluación de los conocimientos adquiridos en los períodos de docencia y de investigación que prevé el artículo 6 del Real decreto 778/1998, en el Programa de Doctorado en Derecho Pluralista Público y Privado.

Este documento certifica, al amparo del citado decreto, el reconocimiento de los estudios avanzados realizados por la persona interesada en el área de conocimiento indicada, y acredita su

suficiencia investigadora

La calificación media obtenida por la persona interesada en los períodos de docencia y de investigación es 1,849 sobre 4, de acuerdo con el anexo 1, puntos 4 y 5, del Real decreto 1267/1994, de 10 de junio, por el que se modifica el Real decreto 1497/1987, de 27 de noviembre.

Bellaterra (Cerdanyola del Vallès), 16 de noviembre de 2005

0000087046

0000087046

REPUBLICA DE GUATEMALA

12 - 600 - 0790 - 11 - 21 - 13 - 101 LEGALIZACION FIRMA

FORMA 63-A No. 0214134 Q.10.-

EXPEDIDA POR Consulado Guatemala

EN Barcelona - España.

EL INFRASCRITO FUNCIONARIO DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES DE LA REPUBLICA CERTIFICA:

QUE LA FIRMA QUE ANTECEDE Y DICE CARME TOST PUJOL

QUIEN EJERCE EL CARGO DE Gestora Académica de Doctorat

ES AUTENTICA POR SER LA MISMA QUE ACOSTUMBRA USAR EN LOS DOCUMENTOS QUE LEGALIZA. EN FE DE LO QUE SE EXTIENDE Y FIRMA LA PRESENTE, SIN ASUMIR RESPONSABILIDAD ALGUNA POR EL CONTENIDO DEL DOCUMENTO.

SE LEGALIZO BAJO EL NUMERO Y FECHA:
0/1/E53 - 03.05.2007

CONSULADO DE GUATEMALA
BARCELONA, ESPAÑA

JOSÉ LUIS DELGADO VIDAL
Cónsul de Guatemala

Universitat Autònoma de Barcelona
Escola de Postgrau
Registre número 14733

Bellaterra (Cerdanyola del Vallès), 9 de juny de 2006

Carme Tost Pujol
Gestora Acadèmica de Doctorat

000067 A

56

EL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
de la República de Guatemala, C.A.

CERTIFICA: Que es auténtica la firma del Señor(a)

--JOSE LUIS DELGADO VIDAL--

Quien a la fecha de ponerla, desempeñaba funciones de:

--CONSUL DE GUATEMALA EN BARCELONA, ESPAÑA.--

Se hace constar que el Ministerio de Relaciones Exteriores **no asume responsabilidad alguna por el contenido ni por la eficacia jurídica de este documento** y la presente legalización se limita a reconocer la autenticidad de la firma del funcionario en referencia.

Miércoles, 04 de Julio de 2007

Licenciada Guisela Vargas Juárez
JEFE DEL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS

MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
DEPARTAMENTO DE AUTENTICAS
GUATEMALA, C. A.

EL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES NO COBRA NINGÚN COSTO POR EL TRÁMITE DE LA PRESENTE CERTIFICACIÓN, UNICAMENTE EXIGE QUE SE CUMPLA CON EL IMPUESTO DE Q.10.00 CORRESPONDIENTE A LAS ESPECIES FISCALES RESPECTIVAS.

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

000068

57

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

Universitat Autònoma de Barcelona

Departament de Dret Públic i de Ciències Historicojurídiques

El Rector de la Universitat Autònoma de Barcelona, atès que

El Rector de la Universidad Autónoma de Barcelona, considerando que

Erwin Iván Romero Morales

d'acord amb la normativa d'aquesta Universitat ha obtingut, en el curs 2001-2002, els crèdits suficients del corresponent programa de mestratge, amb la qualificació global de notable, li atorga el títol de

de acuerdo con la normativa de esta Universidad ha obtenido, en el curso 2001-2002, los créditos suficientes del correspondiente programa de maestría, con la calificación global de notable, le otorga el título de

MÀSTER en Dret Pluralista Públic i Privat

MÁSTER en Derecho Pluralista Público y Privado

Bellaterra (Cerdanyola del Vallès), 19 de maig de 2004

Bellaterra (Cerdanyola del Vallès), 19 de mayo de 2004

La persona interessada,

Erwin Iván Romero Morales

El rector,

Lluís Ferrer i Caubet

El delegat del rector per doctorat,

Carles Jaime Cardiel

Títol propi de la Universitat Autònoma de Barcelona, expedit a l'empara de l'article 34.3 de la Llei Orgànica d'Universitats, no tenint el caràcter oficial establert a l'article 34.1 de la mateixa Llei.

Título propio de la Universidad Autónoma de Barcelona, expedido al amparo del artículo 34.3 de la Ley Orgánica de Universidades, no teniendo el carácter oficial establecido en el artículo 34.1 de la misma Ley.

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

0000087047

REPUBLICA DE GUATEMALA

12 - [illegible] - 9790 - 11 - 11 - 13 NOTA LEGALIZACION FIRMA

FORMA 63-A No. 0214134 Q.10.-

EXPEDIDA POR Consulado Guatemala

EN Barcelona - España

EL INFRASCRITO FUNCIONARIO DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES DE LA REPUBLICA CERTIFICA:

QUE LA FIRMA QUE ANTECEDE Y DICE CARME TOST PUJOL

QUIEN TIENE EL CARGO DE Gestora Académica de Doctorat

ES A LA QUE ACOSTUMBRA USAR EN LOS DOCUMENTOS QUE LEGALIZA. EN FE DE LO CUAL SUSCRIBE Y SELLA LA PRESENTE, SIN ASUMIR RESPONSABILIDAD ALGUNA POR EL CONTENIDO DEL DOCUMENTO.

SE LEGALIZO BAJO EL NUMERO Y FECHA:

011/E53 - 03.05.20

CONSULADO DE GUATEMALA
BARCELONA, ESPAÑA

JOSÉ LUIS DELGADO VIDAL
Cónsul de Guatemala

0000087047

Universitat Autònoma de Barcelona
Escola de Postgrau
Registre número 12730

Bellaterra (Cerdanyola del Vallès), 2 de febrer de 2006

Carme Tost Pujol
Gestora Acadèmica de Doctorat

000069 58

EL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
de la República de Guatemala, C.A.

CERTIFICA: Que es auténtica la firma del Señor(a)

--JOSE LUIS DELGADO VIDAL--

Otto Leonel García Guinteros
ABOGADO Y NOTARIO

Quien a la fecha de ponerla, desempeñaba funciones de:

--CONSUL DE GUATEMALA EN BARCELONA, ESPAÑA.--

Se hace constar que el Ministerio de Relaciones Exteriores **no asume responsabilidad alguna por el contenido ni por la eficacia jurídica de este documento** y la presente legalización se limita a reconocer la autenticidad de la firma del funcionario en referencia.

Miércoles, 04 de Julio de 2007

Licenciada Guisela Vargas Juárez
JEFE DEL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS

EL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES NO COBRA NINGÚN COSTO POR EL TRÁMITE DE LA PRESENTE CERTIFICACIÓN, UNICAMENTE EXIGE QUE SE CUMPLA CON EL IMPUESTO DE Q.10.00 CORRESPONDIENTE A LAS ESPECIES FISCALES RESPECTIVAS.

Otto Leonel García Guinteros
ABOGADO Y NOTARIO

000070 + 59

AECI

Universitat Autònoma de Barcelona

EL DEPARTAMENTO DE DERECHO PÚBLICO Y CIENCIAS HISTÓRICO-JURÍDICAS

HACE CONSTAR QUE EL ALUMNO

ERWIN IVAN ROMERO MORALES

HA ASISTIDO AL DOCTORADO EN

DERECHO PLURALISTA PÚBLICO Y PRIVADO

Bellaterra, 15 de diciembre de 2001

Dr. Manuel Ballbe Mallol
Director del Programa de Doctorado
Catedrático de Derecho Administrativo de la
Universidad Autónoma de Barcelona

Otto Raúl García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

000071

UAB
Universitat Autònoma de Barcelona

0000087909

0000087909

CERTIFICADO ACADÉMICO PERSONAL

M. Carme Tost Pujol, Fedataria de la Escuela de Postgrado,

CERTIFICO:

Que Erwin Ivan Romero Morales, natural de Guatemala (Guatemala), con el D.N.I/Pasaporte núm. 006505019, accedió a la universidad mediante la titulación de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales obtenida en la Universitat estrangera el 15/6/1990 y ha cursado en el programa de Doctorat en Dret Pluralista Públic i Privat las siguientes asignaturas:

Asignatura	Año académico	U.	Conv. 1	Conv. 2	Conv. 3
50775 **Derecho mercantil** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Notable		
57698 **Derecho financiero y tributario** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Notable		
57701 **Derecho Internacional Privado** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Notable		
57702 **Derecho Procesal** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Aprobado		
57703 **Derecho del Trabajo** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Aprobado		
57704 **Derecho societario** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Notable		
57705 **Derecho urbanístico y agrario** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Notable		
57707 **Seguridad industrial y normalización de productos** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Notable		
57708 **Pluralismo y Derecho** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Sobresaliente		
57709 **Derecho Constitucional** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Aprobado		
57710 **Derecho Civil** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Aprobado		

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES DEPARTAMENTO DE AUTENTICACIONES GUATEMALA

REPUBLICA DE GUATEMALA

12 - 600 - 0700 - 11 - 11 - 13 - 101 LEGALIZACION FIRMA

FORMA 63-A No. 0214134 0.A.-

EXPEDIDA POR Consulado Guatemala

EN Barcelona - España

EL INFRASCRITO FUNCIONARIO DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES DE LA REPUBLICA CERTIFICA:

QUE LA FIRMA QUE ANTECEDE Y DICE Mª CARME TEST PUJOL

QUIEN EJERCE EL CARGO DE Fedatario de la Escuela de Postgrado.

ES AUTENTICA POR SER LA MISMA QUE ACOSTUMBRA O USA EN LOS DOCUMENTOS QUE LEGALIZA. EN FE DE LO CUAL SELLO Y FIRMO LA PRESENTE, SIN ASUMIR RESPONSABILIDAD ALGUNA POR EL CONTENIDO DEL DOCUMENTO.

SE LEGALIZA BAJO EL NUMERO Y FECHA:

011/E53 - 03.05.2007

CONSULADO DE GUATEMALA BARCELONA, ESPAÑA

JOSÉ-LUIS DELGADO VIDAL
Consul de Guatemala

61

000072

EL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
de la República de Guatemala, C.A.

CERTIFICA: Que es auténtica la firma del Señor(a)

--JOSE LUIS DELGADO VIDAL--

Quien a la fecha de ponerla, desempeñaba funciones de:

--CONSUL DE GUATEMALA EN BARCELONA, ESPAÑA.--

Se hace constar que el Ministerio de Relaciones Exteriores **no asume responsabilidad alguna por el contenido ni por la eficacia jurídica de este documento** y la presente legalización se limita a reconocer la autenticidad de la firma del funcionario en referencia.

Jueves, 05 de Julio de 2007

Licenciada Gisela Vargas Juárez
JEFE DEL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS

EL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES NO COBRA NINGÚN COSTO POR EL TRÁMITE DE LA PRESENTE CERTIFICACIÓN, UNICAMENTE EXIGE QUE SE CUMPLA CON EL IMPUESTO DE Q.10.00 CORRESPONDIENTE A LAS ESPECIES FISCALES RESPECTIVAS.

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

Asignatura	Año académico	U.	Conv. 1	Conv. 2	Conv. 3
57711 **Derecho Administrativo** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Sobresaliente		
57712 **Derecho Penal** 3,0 créditos (Fundamental,Tercer ciclo,)	2000/01		J Notable		
57706 **Taller de investigación: Derecho de Familia** 2,0 créditos (Investigación,Tercer ciclo,)	2001/02		J Aprobado		
57714 **El gas natural en el contexto del derecho económico** 10,0 créditos (Investigación,Tercer ciclo,)	2001/02		J Notable		
57717 **Iniciación a la Investigación: Derecho Privado** 2,0 créditos (Investigación,Tercer ciclo,)	2001/02		J Notable		

MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
DEPARTAMENTO DE AUTENTICAS
GUATEMALA, C. A.

0000087908

0000087908

CUADRO RESUMEN DEL EXPEDIENTE:

Créditos por tipo	Superados
Investigación	14,0
Fundamental	39,0
Baremación global de las asignaturas relacionadas en este certificado	
1,84	

MINISTERIO DE RELAC
DEPARTAME
DE AUTENTI
GUATEMALA

En la convocatoria de Junio del curso académico 2000/01 superó el periodo de docencia del programa de Doctorat en Dret Pluralista Públic i Privat con una media de 1.84.

En la convocatoria de Junio del curso académico 2001/02 superó el periodo de investigación del programa de Doctorat en Dret Pluralista Públic i Privat.

Con fecha 03/09/2003 obtuvo la suficiencia investigadora en DRET ADMINISTRATIU con la calificación de Superado y solicitó el certificado-diploma de estudios avanzados con fecha 16/11/2005.

Otros datos complementarios:
Que con fecha de 19 de mayo de 2004, abonó los derechos correspondientes para la expedición del título de Máster en Derecho Pluralista Público y Privado.
Que un crédito equivale a diez horas lectivas. (Art. 3.2 RD 185/1985, 23 de Enero).
Que de acuerdo con el anexo 1 punto 4 y 5 del RD 1267/1994, 10 de Junio, por el cual se modifica el Real Decreto 1497/1987, de 27 de Noviembre, por el cual se establecen las directrices generales comunes de los planes de estudios de títulos universitarios con carácter oficial, y diversos reales decretos que aprueban las directrices generales própias de estos, se establecen los criterios siguientes para la baremación de los expedientes:
- Matricula de Honor 4 puntos
- Sobresaliente 3 puntos
- Notable 2 puntos
- Aprobado 1 punto

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

REPUBLICA DE GUATEMALA
7084249
2019
TIMBRE DE NOTARIO
CINCUENTA CENTAVOS DE QUETZAL

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

REPUBLICA DE GUATEMALA

12 - 600 - 0700 - 11 - 11 - 13 - 101 LEGALIZACION FIRMA

FORMA 63-A No. 0214136 0.10.-

EXPEDIDA POR Consulado Guatemala

EN Barcelona - España

EL INFRASCRITO FUNCIONARIO DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES DE LA REPUBLICA CERTIFICA:

QUE LA FIRMA QUE ANTECEDE Y DICE Mª CARME TOST PUJOL

QUIEN FIERCE EL CARGO DE Fedatario de la Escuela de Postgrado.

ES AUTENTICA POR SER LA MISMA QUE ACOSTUMBRA O USA EN LOS DOCUMENTOS QUE LEGALIZA. EN FE DE LO CUAL SELLO Y FIRMO LA PRESENTE, SIN ASUMIR RESPONSABILIDAD ALGUNA POR EL CONTENIDO DEL DOCUMENTO.

SE LEGALIZA BAJO EL NUMERO Y FECHA:

011/153 - 03.05.2007

CONSULADO DE GUATEMALA
BARCELONA, ESPAÑA

JOSÉ-LUIS DELGADO VIDAL
Consul de Guatemala

63

000074

EL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
de la República de Guatemala, C.A.

CERTIFICA: Que es auténtica la firma del Señor(a)

--JOSE LUIS DELGADO VIDAL--

Quien a la fecha de ponerla, desempeñaba funciones de:

--CONSUL DE GUATEMALA EN BARCELONA, ESPAÑA.--

Se hace constar que el Ministerio de Relaciones Exteriores **no asume responsabilidad alguna por el contenido ni por la eficacia jurídica de este documento** y la presente legalización se limita a reconocer la autenticidad de la firma del funcionario en referencia.

Jueves, 05 de Julio de ~~2007~~

Licenciada Guisela Vargas Juárez
JEFE DEL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS

EL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES NO COBRA NINGÚN COSTO POR EL TRÁMITE DE LA PRESENTE CERTIFICACIÓN, UNICAMENTE EXIGE QUE SE CUMPLA CON EL IMPUESTO DE Q.10.00 CORRESPONDIENTE A LAS ESPECIES FISCALES RESPECTIVAS.

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

64

000075 9

Universitat Autònoma de Barcelona

CERTIFICADO ACADÉMICO PERSONAL

- Suspenso 0 puntos
- Convalidada 1 punto

Las convocatorias designadas tienen la descripción siguiente: J: Junio.

Y, para que conste a los efectos oportunos y a petición de la persona interesada firma esta certificación en Bellaterra (Cerdanyola del Vallès), a 30 de Abril de 2007.

0000087907

Esta certificación consta de 3 hojas.

MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
DEPARTAMENTO DE AUTENTICACIONES
GUATEMALA, C.A.

REPUBLICA DE GUATEMALA
2019
50 CENTAVOS

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

REPUBLICA DE GUATEMALA

12 - 600 - 6700 - 11 - 11 - 13 - 101 LEGALIZACION FIRMA

FORMA 63-A No. 02/4134 Q.10.-

EXPEDIDA POR Consulado Guatemala

EN Barcelona – España

EL INFRASCRITO FUNCIONARIO DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES DE LA REPUBLICA CERTIFICA:

QUE LA FIRMA QUE ANTECEDE Y DICE Mª CARME TOST PUJOL

QUIEN EJERCE EL CARGO DE Fedatario de la Escuela de Postgrado

ES AUTENTICA POR SER LA MISMA QUE ACOSTUMBRA O USA EN LOS DOCUMENTOS QUE LEGALIZA. EN FE DE LO CUAL SELLO Y FIRMO LA PRESENTE, SIN ASUMIR RESPONSABILIDAD ALGUNA POR EL CONTENIDO DEL DOCUMENTO.

SE LEGALIZO BAJO EL NUMERO Y FECHA:

OAU/ES3 - 03.05.2007

CONSULADO DE GUATEMALA
BARCELONA, ESPAÑA

JOSÉ-LUIS DELGADO VIDAL
Consul de Guatemala

65

000076

EL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
de la República de Guatemala, C.A.

CERTIFICA: Que es auténtica la firma del Señor(a)

--JOSE LUIS DELGADO VIDAL--

Quien a la fecha de ponerla, desempeñaba funciones de:

--CONSUL DE GUATEMALA EN BARCELONA, ESPAÑA.--

Se hace constar que el Ministerio de Relaciones Exteriores **no asume responsabilidad alguna por el contenido ni por la eficacia jurídica de este documento** y la presente legalización se limita a reconocer la autenticidad de la firma del funcionario en referencia.

Jueves, 05 de Julio de 2007

Licenciada Guisela Vargas Juárez
JEFE DEL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS

EL DEPARTAMENTO DE AUTÉNTICAS DEL MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES NO COBRA NINGÚN COSTO POR EL TRÁMITE DE LA PRESENTE CERTIFICACIÓN, UNICAMENTE EXIGE QUE SE CUMPLA CON EL IMPUESTO DE Q.10.00 CORRESPONDIENTE A LAS ESPECIES FISCALES RESPECTIVAS.

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

000077 7 66

En la Ciudad de Guatemala, el día veintinueve de agosto de dos mil diecinueve, yo el infrascrito Notario doy fe que las anteriores quince (15) hojas impresas, son **AUTENTICAS** por haber sido reproducidas el día de hoy en mi presencia y en las cuales se reproduce: **1)** En la hoja uno, el titulo emitido por la Universidad de San Carlos de Guatemala, emitido por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, en donde se confirió el grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales a Erwin Iván Romero Morales, con fecha quince de junio de mil novecientos noventa y en su reverso los sellos correspondientes; **2)** En la hoja dos, el titulo emitido por la Universidad de San Carlos de Guatemala, emitido por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, en donde se confirió el título de Abogado a Erwin Iván Romero Morales, con fecha quince de junio de mil novecientos noventa y su reverso los sellos correspondientes; **3)** En la hoja tres, el titulo emitido por la Universidad de San Carlos de Guatemala, emitido por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, en donde se confirió el titulo de Notario a Erwin Iván Romero Morales, con fecha quince de junio de mil novecientos noventa y en su reverso los sellos correspondientes; **4)** En la hoja cuatro, el título emitido por la Universidad Rafael Landivar, emitido por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, en donde se confirió el grado académico de MAGISTER en Derecho Económico Mercantil y Operaciones Bancarias y Bursátiles, con fecha veintiséis de mayo de dos mil ocho y en su reverso los sellos correspondientes; **5)** En las hojas cinco y seis aparecen, en la primera el Diploma de Estudios Avanzados en Derecho Administrativo, emitido por la Universidad Autónoma de Barcelona, a Erwin Iván Romero Morales, de fecha dieciséis de noviembre de dos mil cinco, el cual en su reverso aparece la legalización del Consul de Guatemala en Barcelona José Luis Delgado Vidal, y en la segunda la legalización de la firma

del cónsul de Guatemala en Barcelona, España, emitida por el Ministerio de Relaciones Exteriores de la República de Guatemala con fecha cuatro de julio de dos mil siete; **6)** En las hojas siete y ocho aparecen, en la primera el título, emitido por la Universidad Autónoma de Barcelona, en donde se otorga el titulo de Máster en Derecho Pluralista Público y Privado a Erwin Iván Romero Morales, de fecha diecinueve de mayo de dos mil cuatro, el cual en su reverso aparece la firma del Consul de Guatemala en Barcelona José Luis Delgado Vidal, y en la segunda la legalización de la firma del cónsul de Guatemala en Barcelona, España, emitida por el Ministerio de Relaciones Exteriores de la República de Guatemala con fecha cuatro de julio de dos mil siete; **7)** En la hoja nueve, aparece la constancia emitida por la Universidad Autónoma de Barcelona en donde se indica que el Alumno Erwin Iván Romero Morales, ha asistido al Doctorado en Derecho Pluralista Público y Privado, con fecha quince de diciembre de dos mil uno, firmado por el Doctor Manuel Ballbé; **8)** En las hojas diez a la quince, aparece el certificado académico personal en donde se certifica que Erwin Iván Romero Morales curso el programa de doctorado en Derecho Pluralista Público y Privado, y se hacen constar las respectivas asignaturas, en donde en el reverso de cada hoja aparece la firma del Consul de Guatemala en Barcelona señor José Luis Delgado, y luego de cada hoja certificada aparece la respectiva legalización de firma por parte del Ministerio de Relaciones Exteriores de Guatemala con fecha cinco de julio de dos mil siete. Las anteriores hojas y la presente son firmadas, numeradas y selladas respectivamente. **POR MI Y ANTE MI:**

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

PRODUCCION DOCTRINARIA

buró

expertos en consultoría tributaria y defensa fiscal

I Congreso Internacional en Derecho Tributario

14 y 15 de febrero, Quetzaltenango-Guatemala 2019

DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES Y FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA EN EL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO.

Erwin Iván Romero Morales[1]*

INTRODUCCION:

En primer lugar quisiera tomar en consideración que el presente trabajo se hace en torno a la celebración del primer Congreso Tributario en una de las ciudades más hermosas, representativas e icónicas de Guatemala, como lo es Quetzaltenango, que se caracteriza porque su población se ha hecho merecedora de grandes homenajes por su emprendimiento, al igual que son muy buenos anfitriones, siendo un claro ejemplo de la grandeza de su gente, vaya pues mi agradecimiento al comité organizador compuesto por profesionales que se dedican al Derecho Tributario, guatemaltecos que con mucha humildad y determinación hace algunos años se han dado a la tarea de construir bases sólidas para la divulgación y conocimiento del Derecho Tributario.

En segundo lugar el presente trabajo pretende desarrollar de alguna forma técnica la jurisdicción contencioso administrativa tributaria, desde su origen y evolución, hasta la actualidad en donde tratare de presentar algunos conceptos genéricos de la garantía de la tutela judicial efectiva, sustentado con algunos fallos de la Corte de Constitucionalidad y la Corte Suprema de Justicia.

Espero que este pequeño trabajo sea de interés, que despierte las críticas al mismo, las cuales serán de antemano bien recibidas porque en la discusión todos aprendemos.

Por último quisiera hacer mías las palabras del Doctor Horacio Garaguso que fue el encargado de elaborar el prólogo del libro denominado

---

[1] Abogado y Notario. Maestría en Derecho Económico-Mercantil, Operaciones Bancarias y Bursátiles. Maestría en Derecho Pluralista Público y Privado. Actual Magistrado Presidente de la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Docente Universitario.

"Tutela Judicial Efectiva", escrito por Cecilia Belsito y Andrés Caporale, en donde sostuvo: "***El derecho a la tutela efectiva no es un mero ideal, sino la condición necesaria para la existencia de Estado de Derecho y Sociedad: la tutela debe ser oportuna y eficaz para afirmar la paz social.***"

1. ORIGEN, ESTRUCTURA Y CONSOLIDACION DEL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:

El proceso contencioso administrativo en Guatemala es una forma de control jurisdiccional de la administración pública, influenciado por el sistema latino, adoptado por países como España, México y Estados Unidos, la revisión o mecanismo de control de la administración pública se realiza judicialmente por los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, como bien lo refiere García Pullés[2], es un mecanismo de control Republicano del poder, a través del sistema de pesos y contrapesos. Esta figura fiscalizadora fue implementada en Guatemala en los albores del siglo pasado, al crear el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, teniendo su génesis en el Decreto 1550 de la Asamblea Legislativa, de fecha 5 de junio de 1928, que regulaba el actuar en lo contencioso administrativo; Posteriormente, como bien lo indica el jurista guatemalteco Raúl Antonio Chicas Hernández[3], el once de julio de 1935 al reformarse la Constitución de la República de Guatemala, en el artículo 16 (reformado), se establece la jurisdicción contencioso administrativo, dándosele orden constitucional, siendo esta la primera inclusión de este Tribunal dentro del contenido específico de la Constitución; luego de emitida la referida norma, se promulga el Decreto 1881 de fecha 28 de septiembre de 1936, que pasa a ser la segunda Ley de lo Contencioso Administrativo. En ese mismo orden de ideas, en el año 1945 se emite una nueva Constitución, en donde se establece dentro del cuerpo normativo, la forma de cómo se debía de integrar el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, de la siguiente forma: tres magistrados, uno nombrado por el Congreso de la República, otro por la Corte Suprema de

---

[2] García Pullés, Fernando, Tratado de lo Contencioso Administrativo, Tomo I, Hammurabi, José Luis Palma, Editor. Argentina 2004, página 85. "***El sistema de gobierno republicano, caracterizado por la creación de balances entre las funciones del poder del Estado es –en definitiva—un sistema de controles sobre la gestión pública***".

[3] Chicas Hernández, Raúl. Rasgos Históricos Legales de la Formación e Integración de los Sistemas de Justicia Ordinaria y Constitucional de Guatemala, Guatemala 2,009, páginas 31 y 33.

Justicia y el tercero por el Presidente de la República de Guatemala, estableciéndose de igual forma el nombramiento de los suplentes. Por lo que se podría concluir que la integración de este Tribunal respondía eminentemente a intereses políticos más que la resolución judicial de los conflictos entre particulares y el Estado o entre las mismas instituciones del Estado.

En la actualidad, la Constitución Política de la República de Guatemala, vigente a partir del 14 de enero de 1986, contempla en sus normas la integración de la corte de apelaciones y los tribunales de igual jerarquía, entre los cuales se encuentra el Tribunal de lo Contencioso Administrativo (artículo 221 de la Constitución), el cual por razones prácticas, se tuvo que dividir en salas, cuya integración corresponde a las de un órgano pluripersonal de tres magistrados titulares y dos suplentes, elegidos por el Congreso de la República para un período de cinco años, escogidos entre una lista de propuestos por una comisión de postulación, integrada ésta por representantes del Colegio de Abogados de Guatemala, los Decanos de las facultades de Derecho de las Universidades del País y Magistrados de la Corte Suprema de Justicia; dicha comisión es presidida por un representante de los Rectores de las distintas universidades del país[4]. Por último se emite el Decreto 119-96, que contiene en su orden la tercera Ley de lo Contencioso Administrativo, el 21 de noviembre de 1996 la cual está vigente a la fecha, y dentro de su exposición de motivos refiere los objetivos de las siguiente forma: "***En el actual desarrollo de la legislación guatemalteca, se hace necesaria la emisión de una nueva***

[4] **Constitución Política de la República de Guatemala. Artículo 217. Magistrados**.....Los magistrados titulares a que se refiere este artículo serán electos por el Congreso de la República, de una nómina que contenga el doble del número a elegir, propuesta por una comisión de postulación integrada por un representante de los Rectores de las Universidades del país, quién la preside, los Decanos de las Facultades de Derecho o Ciencias Jurídicas y sociales de cada Universidad del país, un número equivalente de miembros electos por la Asamblea General del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala y por igual número de representantes electos por los magistrados de la Corte Suprema de Justicia. La elección de los candidatos requiere el voto de por lo menos las dos terceras partes de los miembros de la Comisión.

Ley de lo Contencioso Administrativo que, sin desconocer las virtudes del actual cuerpo legal en vigencia, establezca procedimientos más adecuados para garantizar el derecho de defensa, adecuar sus preceptos a los enunciados constitucionales y posibilitar una verdadera tutela de la legalidad en materia administrativa, modificando básicamente en consecuencia el procedimiento a seguir en materia Contencioso Administrativo, para hacer verdadera realidad el control jurisdiccional de los actos de la administración." En dichos objetivos se resalta el derecho de defensa como una garantía de orden constitucional, al igual que la tutela que se le denomina de legalidad en materia administrativa, que se convierte en un verdadero mecanismo de control de orden jurisdiccional, dentro de la estructura del Estado, sin embargo en la actualidad a esa figura se le denomina tutela judicial efectiva tema sobre el cual se abordara en el presente trabajo.

La concepción referida al inicio se basa en la teoría de que el proceso contencioso administrativo es un mecanismo de control a través de la tutela judicial[5], que en todos los casos presupone el ejercicio del monopolio del poder de administrar justicia que tiene el Estado, y cuyo fin principal al tenor del artículo uno[6] de la Constitución Política de la República de Guatemala, es procurar el bien común.

La Constitución Política de Guatemala, contempla dentro de sus normas al Tribunal de lo Contencioso Administrativo, estableciendo con ello que sea uno de los tribunales jurisdiccionales, cuya naturaleza se encuentra configurada en la norma suprema, y específicamente en el

---

[5] García Púlles, Fernando. Citando a Couture: "***La idea de la tutela judicial, entendida como la satisfacción efectiva de los fines del Derecho que posibilita la realización de la paz social mediante la vigencia de las normas jurídicas***". Tratado de lo Contencioso Administrativo, Tomo I, Hammurabi, José Luis Palma, Editor. Argentina 2004, página 93.

[6] **Constitución Política de la República de Guatemala. Artículo 1.- Protección a la persona.** El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común.

artículo 221[7]. Es por lo anterior que la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado al respecto de la siguiente forma: "***....La Constitución establece (artículo 221), el principio de control jurídico de los actos de la administración, de manera que sus resoluciones directas o de sus entidades, pueden ser revisadas a fin de evitar a los gobernados la lesión de sus derechos fundamentales y legales. El cuerpo procesal aplicable para tal objeto es la Ley de lo Contencioso Administrativo, la que, a fin de concentrar y reducir diversos medios impugnativos dispuestos en materia administrativa, para agotar esta vía que previamente obliga a acudir a la jurisdiccional, los redujo a los recursos de revocatoria y reposición, aplicables a toda la administración pública centralizada y descentralizada, salvo excepciones muy específicas...". Gaceta No. 56, expediente No. 219-00, página No. 594, sentencia: 15-06-00.*** De lo anterior sostiene el Doctor Escobar Menaldo y José María Macías Castaño[8], que: "***.....la propia Administración juega el papel de juez y parte, por lo que por razones de conveniencia o en contraposición con la Ley, puede emitir resoluciones que afecten los derechos e intereses del administrado. Ante esa situación, la Administración debe ser controlada en su actividad por la jurisdicción, examinando sus actos.***"

Es necesario analizar en primer lugar las connotaciones constitucionales con respecto al Tribunal de lo Contencioso Administrativo, el cual se convierte en un contralor de la juridicidad de la

---

[7] Artículo 221.- Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas. Para ocurrir a este Tribunal, no será necesario ningún pago o caución previa. Sin embargo, la ley podrá establecer determinadas situaciones en las que el recurrente tenga que pagar intereses a la tasa corriente sobre los impuestos que haya discutido o impugnado y cuyo pago al Fisco se demoró en virtud del recurso. Contra las sentencias y autos que pongan fin al proceso, puede interponerse el recurso de casación.

[8] Ballbé Manuel y Franch Marta, Directores, Manual de derecho Administrativo. Universidad Autónoma de Barcelona y AECI, Catalunya 2002, Página 271 y 272.

administración pública; en ese sentido, se considera necesario llamar la atención en el término juridicidad, entendiendo dicho concepto como el ***"actuar dentro del orden jurídico para satisfacer el interés público, que no es lo mismo que aplicar automática o ciegamente el contenido de la norma, por cuanto debe tenerse presente el ordenamiento entero en el cual se inserta y adquiere su verdadero sentido"***.[9] Dicha función se inspira en el principio de control jurídico de los actos de la administración, de manera que sus resoluciones puedan ser revisadas a fin de evitar a los gobernados, administrados o contribuyentes la lesión a sus derechos fundamentales y determinados en los cuerpos normativos. En ese mismo orden de ideas el jurista Bartolomé A. Fiorini[10], se refiere a juridicidad y su importancia de la siguiente forma: ***"La importancia que atribuimos a la vigencia de la juridicidad como principio inherente a todo desenvolvimiento de acción estatal, proviene, además del amplio sentido, que en nuestro entender, debe asignarse a dicho término. En efecto, queremos significar con él el fenómeno de la sumisión de todo el accionar del Estado a la previa autorización normativa –constitucional, legal o reglamentaria--. Englobamos así, no sólo la norma expresa o implícita de la Constitución o el legislador como sustento jurídico del acto estatal, como creadores de la "materia jurídica" o del acto como "objeto de derecho", sino también la "legalidad" como fundamento garantizador de la validez del accionar administrativo. La legalidad aparece como una consecuencia necesaria de la existencia previa de la juridicidad. La legalidad es posterior a la juridicidad..... la juridicidad es la creación de la existencia práctica de las funciones estatales, la legalidad aparece como***

---

[9] Cassagne, Juan Carlos, Director, Domingo Sesín, "Procedimiento y Proceso Administrativo", Lexis Nexis, Buenos Aires, 2005, página 481.

10 Comadira, Julio Rodolfo, "La anulación de oficio del acto administrativo", Editorial Astrea, Buenos Aires, Argentina, Páginas 31 y 32.

presupuesto necesario normativo para la validez concreta de la actividad administrativa.". De igual forma el Doctor Eduardo Mayora Alvarado[11] sostiene que de los distintos fallos de la Corte de Constitucionalidad pueden "***extraerse dos ideas básicas: una, que la función de control de la juridicidad de los actos de la administración significa ajustar a derechos dichos actos, y otra, que al hacerlo, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo debe tener en cuenta los derechos y obligaciones de ambas partes, dando a cada quien lo que por derecho le corresponde.***" Así mismo sostiene que el pronunciamiento de la Corte de Constitucionalidad "***amplia los alcances de la función de contralor de juridicidad que la Constitución Política de la República le atribuye al Tribunal de lo Contencioso Administrativo a lo que nosotros consideramos un "control integral" de la legalidad del acto y no sólo, como lo entendía el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la sentencia examinada, a un "control formal" del mismo. La importancia que reviste es tanto teórica como práctica: le da al artículo 221 de la Constitución Política de la República alcances más acordes con el ideal del imperio del derecho y le proporciona a los administrados la posibilidad efectiva de discutir ante la justicia, integralmente, la juridicidad de los actos realizados por la Administración.***" Las apreciaciones del Doctor Mayora son por de más interesantes, ya que se desarrolla en ellas, la idea de la revisión de los actos administrativos, amparados dentro del concepto de la juridicidad, pero tratando que dicho examen sea integral de la legalidad del acto porque uno no puede subsistir sin el otro; y efectivamente el concepto de juridicidad, involucra a los principios generales del derecho que en Guatemala podrían integrarse con los principios constitucionales en

---

[11] Mayora Alvarado, Eduardo, El Imperio del Derecho y el Contencioso Administrativo en el Derecho Guatemalteco y Comparado, Artemis Edinter, Guatemala 2005, Páginas 96 y 99.

materia tributaria, en conjunción con la legalidad, para que se pueda analizar la actuación de la administración pública en una forma integral, sin perder de vista los elementos formales de su nacimiento, así como sus consecuencias, que muchas veces es la génesis de la confrontación normativa. Por lo anterior, algunos autores sostienen que el concepto de la juridicidad es, desde el punto de vista del análisis de los actos administrativos, y la teoría moderna, uno de los elementos más importantes que permite el conocimiento de la legalidad, conjugado con los principios generales del derecho, para que efectivamente prevalezca la resolución del conflicto, bajo el imperio del derecho, que lleva a la concreción del fin principal de éste, que es la justicia.

Otro elemento que es necesario resaltar del texto constitucional es que, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, conoce de todo acto o resolución emitidos por la Administración Pública, tendiendo dentro de ella a las entidades descentralizadas y las autónomas del Estado. Además, extiende dicha norma al conocimiento en aquellas controversias derivadas de los contratos administrativos y las concesiones administrativas; dejando en una total libertad el conocimiento de dichas controversias, ya sean por interpretación o por aplicación de los contratos o concesiones, así como por su incumplimiento parcial o total. De igual forma la norma constitucional proscribe la cláusula del ***solve et repete***[12], que consistía en que previo a discutir un asunto en la fase judicial, se exigía al contribuyente pagar en forma previa el monto o un porcentaje de lo que se discutiría, tanto en la fase administrativa como en la judicial, así mismo se convertía en mecanismo de garantía a favor del Estado, que aseguraba que independientemente de los resultados del proceso y del tiempo de resolución, no se vieran mermados los ingresos públicos y por ende la

[12] Articulo 221 Constitución. Tribunal de lo Contencioso Administrativo.....(párrafo segundo).. "***Para ocurrir a este Tribunal, no será necesario ningún pago o caución previa. Sin embargo, la ley podrá establecer determinadas situaciones en las que el recurrente tenga que pagar intereses a la tasa corriente sobre los impuestos que haya discutido o impugnado y cuyo pago al Fisco se demoró en virtud del recurso.***"

hacienda pública. Se prohibió dicha cláusula debido a que los administrados tienen el derecho de discutir administrativa y judicialmente sus inconformidades ante los actos o resoluciones de la Administración Pública, sin necesidad de pago previo. De igual forma esta figura ha sido criticada por años, es por ello que los constitucionalistas en Guatemala aplauden su proscripción ya que como bien lo refiere Enrico Allorio[13] "***...la regla del solve et repete, es adoptada como arma en las manos del más fuerte, o sea, el fisco, para reforzar su propia posición. Más adelante agrega que la regla está próxima a la muerte.***" En ese mismo sentido se manifiesta Antonio Berliri[14] "***....el solve et repete puede parangonarse a una verdadera tortura.***" En abono a lo anteriormente descrito, en forma personal considero que la cláusula del ***solve et repete***, proscrita en nuestra legislación, era un resabio del sistema protector, inquisitivo y garantizador de los derechos de una sola de las partes, como sería el Estado, dejando al contribuyente discutir cuesta arriba, en pos de la protección de sus derechos, sobre todo limitando a que esa discusión fuera en un plano de igualdad de condiciones de los litigantes, como lo exige la teoría moderna, sin embargo en muchos países todavía es una práctica habitual.

Y por último es necesario indicar que toda resolución o auto que ponga fin al proceso contencioso administrativo, puede interponerse casación, que tiene la calidad de recurso extraordinario, y cuyo conocimiento está contemplado exclusivamente a la Corte Suprema de Justicia[15]. Dicha garantía permite que el máximo tribunal en justicia ordinaria conozca en casación como recurso extraordinario, que se caracteriza por ser eminentemente técnico, cuyos requisitos son

---

[13] Villegas Héctor, "Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, 7ª, edición editorial de Palma, Buenos Aires Argentina 1999. página 460

[14] Obra citada, página 460.

[15] **LEY DEL ORGANISMO JUDICIAL (Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala), Articulo 79. Atribuciones**. Son atribuciones de la Corte Suprema de Justicia o de las Cámara respectiva: a) Conocer los recursos de casación en los casos que proceda, según la ley;"

precisamente rígidos y sus causales son *numerus clausus*, por ser específicamente determinados en la ley[16]; Dicho recurso de casación como se menciona de carácter extraordinario, no permite a la Corte Suprema de Justicia que revise la ***JURIDICIDAD*** del acto administrativo, que es un vicio que actualmente se está evidenciando al conocer y resolver por parte de ese alto organismo algunos casos en donde no se ha manifestado ninguno de los vicios para los cuales está facultado en su revisión, que al tenor de la ley solo son dos vicios, los denominados vicios de procedimientos o de forma[17] (***vicios in procedendo***) regulado en el artículo

---

[16] **CÓDIGO PROCESAL CIVIL Y MERCANTIL. Artículo 621. Casación de fondo:** Habrá lugar a la casación de fondo: 1º. Cuando la sentencia o auto recurrido contenga violación, aplicación indebida o interpretación errónea de las leyes o doctrinas legales aplicables; y, 2º. Cuando en la apreciación de las pruebas haya habido error de derecho o error de hecho, si este último resulta de documentos o actos auténticos, que demuestren de modo evidente la equivocación del juzgador. Se entiende por doctrina legal la reiteración de fallos de casación pronunciados en un mismo sentido, en casos similares, no interrumpidos por otro en contrario y que hayan obtenido el voto favorable de cuatro magistrados por los menos. **Artículo 622. Casación de forma:** Procede la casación por quebrantamiento substancial del procedimiento, en los siguientes casos: 1º Cuando el tribunal, de primera o segunda instancia, careciere de jurisdicción o de competencia para conocer en el asunto de que se trate, o cuando el tribunal se niegue a conocer teniendo obligación de hacerlo; 2º Por falta de capacidad legal o de personalidad de los litigantes, o de personería en quien los haya representado; 3º Por omisión de una o más de las notificaciones que han de hacerse personalmente, conforme al artículo 67, si ello hubiere influido en la decisión; 4º Por no haberse recibido a prueba el proceso o sus incidencias en cualquiera de las instancias, cuando proceda con arreglo a la ley, o se hubiere denegado cualquiera diligencia de prueba admisible, si todo ello hubiere influido en la decisión; 5º Cuando el fallo contenga resoluciones contradictorias, si la aclaración hubiere sido denegada; 6º Cuando el fallo otorgue más de lo pedido, o no contenga declaración sobre alguna de las pretensiones oportunamente deducidas, si hubiere sido denegado el recurso de ampliación; y en general, por incongruencia del fallo con las acciones que fueron objeto del proceso; y 7º Por haberse dictado la resolución por un número de magistrados menor que el señalado por la ley o magistrado legalmente impedido.

[17] Artículo 622. Casación de forma. Procede la casación por quebrantamiento substancial del procedimiento, en los siguientes casos: 1.- Cuando el Tribunal de Primera o Segunda Instancia, careciere de jurisdicción o de competencia para conocer en el asunto de que se trate, o cuando el Tribunal se niegue a conocer teniendo obligación de hacerlo. 2.- Por falta de capacidad legal o de personalidad de los litigantes, o de personería en quien los haya representado. 3.- Por omisión de una o más de las notificaciones que han de hacerse personalmente, conforme al artículo 67, si ello hubiere influido en la decisión. 4.- Por no haberse recibido a prueba el proceso o sus incidencias en cualquiera de las instancias, cuando proceda con arreglo a la ley, o se hubiere denegado cualquiera diligencia de prueba admisible, si todo ello hubiere influido en la decisión. 5.- Cuando el fallo contenga resoluciones contradictorias, si la aclaración hubiere sido denegada. 6.- Cuando el gallo otorgue más de lo pedido, o no contenga declaración sobre alguna de las pretensiones oportunamente deducidas, si hubiere sido denegado el recurso de ampliación; y, en general, por incongruencia del fallo con las acciones que fueren objeto del proceso. 7.- Por haberse dictado la resolución por un número de magistrados menor que el señalado por la ley, o por magistrado legalmente impedido.

622 del Código Procesal Civil y Mercantil y los vicios por violación, aplicación indebida o interpretación errónea de la ley o doctrinas legales[18] (***vicios in iudicando***) y que se encuentran contenidos en el artículo 621 del Código Procesal Civil y Mercantil; Este problema tiene dos interpretaciones, la primera que referiré es a que se está aplicando una norma de carácter civil que se aplica para resolver asuntos entre dos sujetos particulares, cuando el conflicto es de distinta naturaleza ya que se refiere a un asunto de carácter administrativo tributario, cuyos principios y características son totalmente distintos, el utilizar este tipo de normas civiles para resolver asuntos administrativos, lo que hace es poner en una situación complicada al juez o tribunal, porque tiene que ponderar principios administrativos y tributarios sujetándolos a normas como que fueran sujetos individuales y muchas veces en su aplicación chocan, siendo esto una tarea todavía por aprobarse en Guatemala, hasta que no se genere una norma o legislación procesal administrativa, ya que la Ley de lo Contencioso Administrativo de a poco parece que ha sido rebasada en su aplicabilidad, pero ese es un problema de nuestros legisladores; y el segundo aspecto que es necesario analizar es que la Corte Suprema de Justicia no puede revisar la juridicidad del acto administrativo simple y llanamente porque es una función o atribución exclusiva del Tribunal de lo Contencioso Administrativo de conformidad con el artículo 221 de la Constitución Política de la República, y en ese sentido es necesario indicar a forma de conclusión que la Corte Suprema de Justicia solo puede revisar las sentencias del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, en dos supuestos única y exclusivamente el primero es la casación de fondo y el segundo es la casación de forma, contenidos en la legislación citada.

---

[18] Artículo 621. Casación de fondo. Habrá lugar a la casación de fondo: 1.- Cuando la sentencia o auto recurrido contenga violación, aplicación indebida o interpretación errónea de las leyes o doctrinas legales aplicables. 2.- Cuando en la apreciación de las pruebas haya habido error de derecho o error de hecho, si este último resulta de documentos o actos auténticos, que demuestren de modo evidente la equivocación del juzgador. Se entiende por doctrina legal la reiteración de fallos de casación pronunciados en un mismo sentido, en casos similares, no interrumpidos por otro en contrario y que hayan obtenido el voto favorable de cuatro magistrados por lo menos.

Se considera, que fuera de ese recurso extraordinario, no debiera de proceder ningún otro medio de impugnación; sin embargo las partes acuden a la acción de amparo en virtud de que la Constitución Política de la República y la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad indica que no hay ámbito que no sea susceptible de amparo[19], pero se estima que una vez dictada sentencia de casación por el máximo órgano de administración de justicia ordinaria, no existe otro medio de impugnación, agotando con dicho recurso, la justicia ordinaria, debiendo el fallo quedar firme, ya que muchas veces la Corte de Constitucionalidad, ingresa en dicho ámbito, so pretexto de revisar la constitucionalidad del fallo de la Corte Suprema de Justicia y se convierte en revisor ordinario, que muchas veces tergiversa el contenido normativo y especializado de las normas aplicables; asumiendo la función de legislador negativo de la o las normas aplicables al caso concreto, para lo cual se cita el siguiente caso: ***"Luego de analizados los agravios y el fallo de casación esta Corte determina que, tal y como afirma la entidad postulante, la autoridad impugnada no estimó que los cupones que regula el artículo 121 del Código de Comercio y que se encuentran en algunos casos adheridos a los títulos de acciones, son utilizados para cobrar las utilidades o ganancias que el socio percibe cuando los negocios a que se dedica la entidad en la que participa tiene ganancias, las cuales serán proporcionales al monto de su participación. Dichos emolumentos están sujetos al pago del***

---

[19] **Constitución Política de la República. Artículo 265. Procedencia del amparo**. Se instituye el amparo con el fin de proteger a las personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos o para restaurar el imperio de los mismos cuando la violación hubiere ocurrido. No hay ámbito que no sea susceptible de amparo, y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven implícitos una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan.
Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Artículo 8º Objeto del amparo. El amparo protege a las personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos o para restaurar el imperio de los mismos cuando la violación hubiere ocurrido. No hay ámbito que no sea susceptible de amparo, y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven implícitos una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan.

impuesto que contempla la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos según lo preceptúa en el artículo 2 numeral 8 del cuerpo normativo que contempla el tributo relacionado, siendo equívoco pretender estimar que estas utilidades o ganancias denominadas mercantilmente "dividendos" se encuentran exentos del pago de impuestos apoyándose en lo regulado en el artículo 11 numeral 6, de la referida Ley, ello porque dicho cuerpo normativo contiene una exención directa pero, para las aportaciones al capital de las sociedades y asociaciones accionadas, la cual comprende la suscripción, la emisión, la circulación, la amortización, la transferencia, el pago y la cancelación de acciones, pero en ningún momento por lógica jurídica se incluye el pago de ganancias o utilidades que perciben los accionistas denominadas dividendos los cuales se documentan en la mayoría de casos a través de los cupones que se encuentran adheridos a las acciones. En tal circunstancia, por lo anteriormente considerado se estima que la Corte Suprema de Justicia transgredió los derechos fundamentales de la amparista al emitir el fallo señalado como agraviante." **(Expediente 65-2014 Corte de Constitucionalidad)**. El citado caso cuando se lee la totalidad de la sentencia, la primer duda que nace desde el punto de vista constitucional es si la Superintendencia de Administración Tributaria tiene derechos fundamentales, porque de serlo así se rompe toda la teoría y la base normativa que hasta el día de hoy se privilegia en la propia Constitución y Ley de Amparo, Exhibición Personal y Constitucionalidad, en donde en el considerando dos[20] de la última ley citada, se indica que el amparo se erige como una garantía contra la arbitrariedad, entendiendo que el Estado es el único ente que puede ser

[20] Decreto 1-86. Asamblea Nacional Constituyente. CONSIDERANDO. Que para tales propósitos debe emitirse una ley que desarrolle adecuadamente los principios en que se basa el amparo, como garantía contra la arbitrariedad; la exhibición personal, como una garantía de la libertad individual; y la declaratoria de inconstitucionalidad de leyes y disposiciones generales, como garantía de la supremacía constitucional.

arbitrario en una relación jurídica con los administrados, por lo tanto un ente del Estado no puede ser violentado en sus derechos fundamentales ya que estos solo pueden ser protegidos a los sujetos individuales; De igual forma dicha sentencia emitida por el máximo órgano de interpretación constitucional, ingresa en un ámbito que no le es permitido como es el jurisdiccional, y de ahí la violación del párrafo cuarto del artículo 203[21] de la Constitución Política de la República, ya que el monopolio de la administración de justicia le pertenece a la Corte Suprema y demás tribunales, el hecho que la Corte de Constitucionalidad sin establecer una verdadera violación de orden constitucional ordene al máximo órgano en materia jurisdiccional, en otros países se considera una clara violación al principio de independencia judicial, lo cual en nuestro país sería materia de análisis, porque entonces la acción de amparo además de las violaciones indicadas, se está convirtiendo en una tercera instancia de orden reparador que no procedería al tenor de nuestra propia norma superior (Constitución) y la legislación ordinaria, ya que el simple hecho de no estar de acuerdo con la sentencia de casación no legitima el acudir a la vía del amparo, en ese sentido de igual forma se ha pronunciado la propia Corte de Constitucionalidad en el siguiente fallo: "***Es criterio jurisprudencial de esta instancia constitucional, reconocer como legítima la función de interpretación y aplicación de la ley por parte de las autoridades jurisdiccionales y, en ese sentido, aquellas pueden emitir decisiones que, aun no siendo favorables a determinados sujetos procesales, no patentizan violación a derechos fundamentales garantizados por la Ley Suprema.***(Gaceta 94. Expediente 3513-2009. Fecha de sentencia 25/11/2009.).

---

[21] Artículo 203. Independencia del Organismo Judicial y potestad de juzgar. La función jurisdiccional se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales que la ley establezca. Ninguna otra autoridad podrá intervenir en la administración de justicia.

Por lo anterior, me parece importante la **necesidad** de proscribir la revisión por la vía del amparo en esta materia o por lo menos analizarla en los correspondientes foros.

El proceso contencioso administrativo, tiene y está establecido bajo dos connotaciones claramente diferenciadas, ya que si bien es cierto, el proceso es el mismo y se tramita de igual forma, existe por razón de la naturaleza misma, dos clases, las cuales son el proceso contencioso administrativo que en este caso y por razones puramente académicas y técnicas, se le denominará común, y por el otro lado el proceso contencioso administrativo tributario, que será materia de análisis, desarrollándose ambos en forma idéntica, pero diferenciándose en cómo se agota la vía administrativa para acceder al trámite judicial, así como en la determinación del plazo para su promoción.

2. AGOTAMIENTO DE LA FASE ADMINISTRATIVA DEL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO:

En la fase administrativa, los actos emitidos por la Administración Tributaria, que pasan a formar el expediente administrativo, se aplican principios que informan la conformación del mismo, al tenor del artículo 2 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, entre los cuales encontramos el ***impulso de oficio***, en el cual las partes solo son determinadoras de la acción y el ejercicio, ya que el expediente administrativo es impulsado por el órgano administrativo ante el cual se tramita. El expediente debe de formalizarse por ***escrito***, ya que únicamente los actos que consten de ésta forma pueden ser incorporados al mismo, limitando de alguna forma los expedientes virtuales que en varias legislaciones como Brasil ya se han implementado con muy buenos resultados. Se debe observar el ***debido proceso,*** o sea que dentro de la tramitación del expediente administrativo debe velarse por las garantías constitucionales que establecen que el administrado no puede ser condenado, sin haber sido citado, oído y vencido dentro de la substanciación del procedimiento administrativo, en

su aplicación efectiva del artículo 12 Constitucional. Debe asegurarse la ***celeridad, sencillez y eficacia*** del trámite administrativo, dichos principios lo que buscan es que los expedientes administrativos sean resueltos sin formalismos excesivos, en forma rápida y logren el cometido de resolver el conflicto administrativo. Y, por último que toda actuación administrativa será realizada en forma ***gratuita***, buscando desarraigar la idea del pago, estipendio o coima en toda tramitación, que está demás decir que es ilegal. Sin embargo, los actos emitidos en el ámbito tributario por la Superintendencia de Administración Tributaria en Guatemala o cualquier otro ente que realiza actividades de recaudación y administración de tributos como podrían ser las Municipalidades, el Instituto Guatemalteco de Turismo, o el Ministerio de Finanzas Públicas que son los distintos órganos que administran tributos, en primer lugar son revisados por esa misma institución e impulsados de ***oficio***, de conformidad con el artículo 121 del Código Tributario[22]. Se encuentra exento de cualquier pago de impuesto de papel sellado y timbres fiscales por lo que se conforma el principio de ***gratuidad***, de conformidad con el artículo 124 del Código Tributario[23]; así mismo los contribuyentes tendrán ***libre acceso***, de las actuaciones que consten en el expediente administrativo, determinado por el artículo 126 del Código Tributario[24].

Una vez instaurado el expediente administrativo, se tramita en forma efectiva, hasta la emisión de la resolución de fondo respectiva, la cual tendrá que contener ciertas características, en primer lugar la Ley de lo

---

[22] Artículo 121. Naturaleza. El proceso ante la Administración Tributaria será impulsado de oficio. Las resoluciones finales dictadas en este proceso, son impugnables ante los tribunales competentes.

[23] Artículo 124. Exención del Impuesto en las actuaciones. Todas las actuaciones ante la Administración Tributaria, están exentas del Impuesto de Papel Sellado y Timbres Fiscales.

[24] Artículo 126. Acceso a las actuaciones. En congruencia con lo que establece el artículo 101 de este Código, los contribuyentes, los responsables o sus representantes legales debidamente acreditados ante la Administración Tributaria, tendrán acceso a las actuaciones y podrán consultarlas sin más exigencia que la justificación de su identidad. También tendrán dicho acceso, los profesionales universitarios que asesoren a los contribuyentes o responsables, siempre y cuando estos últimos autoricen por escrito y con firma notarial legalizada la consulta de las actuaciones de que se trate.

Contencioso Administrativo, en su artículo 4, establece que las resoluciones de fondo serán ***razonadas***, atenderán el fondo del asunto y serán redactadas con ***claridad y precisión***; sin embargo el artículo 150 del Código Tributario para las resoluciones administrativas en el ámbito tributario contendrán requisitos mínimos, entre los cuales resalto los siguientes: ***identidad*** del sujeto tributario, numero de resolución e identificación del expediente, indicación del tributo y periodo de imposición correspondiente; ***razonamiento***, refiriéndose a la consideración de los hechos expuestos y las pruebas aportadas, elementos necesarios para la delimitación de la obligación tributaria; ***claridad*** en las sumas exigibles por tributos, intereses, multas y recargos; en su caso la ***determinación*** del crédito que resulte a favor del contribuyente o responsable, ordenándose que se acredite o devuelva según sea el caso; ***consideraciones***, que incluye la justificación de dictámenes jurídicos en caso existan; y, ***los fundamentos de derecho*** que le sean aplicables al caso; Todo lo anterior se convierte necesariamente en lo que la doctrina denomina presupuestos necesarios para la emisión de las actuaciones que den por finalizada la vía administrativa.

En el supuesto del conflicto administrativo tributario en donde existe resolución de fondo del expediente administrativo tributario, será necesario que se proceda a la revisión del acto administrativo por el ente designado para ellos por la ley, no importando si es superior jerárquico o no, como en el presente caso en Guatemala, en donde el órgano administrativo que revisa no es superior jerárquico, sino un órgano designado por la ley para conocer de las contiendas administrativo-tributarias, de conformidad con el artículo 154 del Código Tributario[25], en

---

[25] Artículo 154. Revocatoria. Las resoluciones de la Administración Tributaria pueden ser revocadas de oficio, siempre que no estén consentidas por los interesados o a instancia de parte. En este último caso, el recurso se interpondrá por escrito por el contribuyente o el responsable, o su representante legal, ante el funcionario que dictó la resolución o practico la rectificación a que se refiere el último párrafo del artículo 150 de este Código, dentro del plazo de diez (10) días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la última notificación. Si no se interpone el recurso

donde se encarga dicha función al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

Algunos tratadistas sostienen que la administración pública en general se convierte en juez y parte al revisar su propio acto administrativo, en ese sentido, el Doctor Eduardo Mayora Alvarado[26] sostiene: "***En ese contexto se sometió a la Corte de Constitucionalidad que ese tipo de disposiciones opera contra el principio jurídico básico de que nadie puede ser juez y parte. Esto, en cuanto que el funcionario ejecutivo, al pasar a conformar el órgano que conoce en alzada, seria juez ---en parte--- de lo resuelto por él mismo, en primer grado.***" Y de igual forma cita el siguiente fallo de la Corte de Constitucionalidad: "***La circunstancia de que en la Ley reguladora del Instituto Nacional de Electrificación --INDE-- figure como miembro del consejo Directivo el Presidente Ejecutivo no revela la anti-constitucionalidad (sic) denunciada, como tampoco podría haberla, por ejemplo, en los casos de la Universidad de San Carlos de Guatemala y de las corporaciones municipales, en las que la autoridad ejecutora es a la vez miembro del órgano máximo de las entidades, por lo que no podría darse que la autoridad cuya resolución fuera impugnada se transformara en su propio juez, porque el órgano de conocimiento en grado sería diferente, existiendo, además, los mecanismos legales que preservan a las***

---

dentro del plazo antes citado, la resolución quedará firme. Si del escrito que se presente, se desprende la inconformidad o impugnación de la resolución, se tramitará como revocatoria, aunque no se mencione expresamente este vocablo. El funcionario ante quien se interponga el recurso, se limitará a conceder o denegar el trámite del mismo. Si lo concede no podrá seguir conociendo del expediente y se concretará a elevar las actuaciones al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria o al Ministerio de Finanzas Públicas, en su caso, dentro del plazo de cinco (5) días hábiles. Si lo deniega, deberá razonar el rechazo. El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria o el Ministerio de Finanzas Públicas resolverá confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles a partir de que el expediente se encuentre en estado de resolver. El memorial de interposición del recurso deberá llenar los requisitos establecidos en el artículo 122 de este Código.

[26] Mayora Alvarado, Eduardo. El Imperio del Derecho y el Contencioso Administrativo en el Derecho Guatemalteco y Comparado, Artemis Edinter, Guatemala 2005, Páginas 92 y 93.

partes el derecho de impugnar la actuación de un funcionario cuando consideren comprometida su imparcialidad." (Sentencia 223-87, gaceta 7). Ante dicha posición de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala, es necesario considerar que muchas veces las políticas de los órganos del Estado son institucionales y por lo tanto, emanan del máximo órgano las directrices de cómo se deben de resolver los distintos asuntos por los órganos menores; eso implica, que el menor hace lo que el jefe le ordena y al momento de impugnarse el acto administrativo, el superior jerárquico solo confirma, por lo tanto la ley hace una delimitación clara de las funciones. Sin embargo en la práctica es común ese vicio, el cual es objeto de análisis por las distintas salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

Esta revisión que realiza el mismo ente administrativo, se refiere a los distintos recursos, que la Legislación Guatemalteca determina, aclarando que para el caso de los asuntos en el ámbito general, los legisladores, al instaurar la Ley de lo Contencioso Administrativo, y con el ánimo de unificar criterios, establecieron dentro del cuerpo normativo, que los recursos de revocatoria y reposición son los únicos medios de impugnación ordinarios en toda la administración pública centralizada y descentralizada o autónoma; sin embargo, se exceptuó de este ámbito la materia tributaria, para lo cual se deben aplicar los procedimientos establecidos en el Código Tributario, al tenor del artículo 17 bis[27], de la Ley de lo Contencioso Administrativo, siendo el siguiente:

2.1. *Recurso de Revocatoria*:

Se promueve en contra de aquellas resoluciones administrativas que emite un órgano administrativo, para que conozca y resuelva un órgano

---

[27] **Ley de lo Contencioso Administrativo. Artículo 17 bis: Excepciones: Se exceptúan en materia laboral y en materia tributaria la aplicación de los procedimientos regulados en la presente ley, para la substanciación de los Recursos de Reposición y de Revocatoria, debiéndose aplicar los procedimientos establecidos en el Código de Trabajo y por el Código Tributario, respectivamente.**

designado por la Ley, que es el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, que no tiene jerarquía superior dentro la Superintendencia de Administración Tributaria, mucho menos sobre el Superintendente o el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, quienes son los que emiten las resoluciones que dan por finalizado un asunto administrativo tributario, cuyo trámite es el siguiente: Se interpone dentro del plazo de 10 días hábiles luego de notificada la resolución ante el funcionario recurrido, el cual se limita a concederlo o denegarlo, elevando las actuaciones al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero dentro del plazo de cinco días (artículo 154 Código Tributario); posteriormente, dicho órgano resolverá, confirmando, modificando, revocando o anulando, dentro del plazo de 30 (treinta) días hábiles siguientes, a partir de que el expediente se encuentre en estado de resolver.

2.1.1. Recurso de Reposición:

(**Ámbito Tributario**) Dicho recurso administrativo no existe al tenor del Código Tributario, solo existe en la Ley de lo Contencioso Administrativo, y no procede en el ámbito tributario.

2.1.2. Ocurso:

El ocurso es un medio de impugnación administrativo[28], que solo podrá promoverse en el caso de la denegatoria del recurso de revocatoria, debiendo el interesado ocurrir ante el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero y ésta analizará la procedencia o no del mismo para el simple efecto de admitir para su trámite la revocatoria, siendo el procedimiento el siguiente: como primer paso se promueve dentro de los tres (3) días hábiles después de la notificación

---

[28] Artículo 155. Ocurso. Cuando la Administración Tributaria deniegue el trámite del recurso de revocatoria, la parte que se tenga por agraviada podrá ocurrir ante el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro del plazo de los tres (3) días hábiles siguientes al de la notificación de la denegatoria, pidiendo se le conceda el trámite del recurso de revocatoria. .....

de la denegatoria, impugnación dirigida directamente al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, posteriormente se enviara a la dependencia que negó el trámite de la revocatoria, para que informe dentro del plazo de cinco (5)[29] días hábiles, pudiendo el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero solicitar el expediente original, teniendo dos opciones, la primera es declarar sin lugar el ocurso, debiendo razonar dicha decisión en forma justificada, y la segunda es declarar con lugar el ocurso si encuentra que no era procedente la denegatoria del trámite de la revocatoria y se obliga a conocer el recurso de revocatoria correspondiente, pudiendo el contribuyente interpretar que si no se resuelve dentro de los quince (15) días que establece la ley, el ocurso se tendrá por concedido en forma favorable, y por lo tanto se tendrá que conocer el recurso de revocatoria promovido. Vale la pena aclarar que dicho medio de impugnación no puede dar por agotada la vía administrativa, porque la ley determina que el único recurso que da por agotada la vía administrativa es el de revocatoria.

2.1.3. Enmienda y Nulidad:

La Administración Tributaria podrá, de oficio o a petición de parte, enmendar cuando se hubiere incurrido en defectos u omisiones de procedimiento, y declarar la nulidad cuando se adviertan vicios substanciales en las actuaciones administrativas. Procede la enmienda y la nulidad cuando no se pueda conocer el recurso de revocatoria establecido en la ley. En ambos casos (nulidad y enmienda) se puede plantear dentro de 3 días de conocida la infracción y se resolverá dentro

---

[29] Artículo 156. Trámite y resolución. El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria remitirá el ocurso a la dependencia que denegó el trámite del recurso de revocatoria, para que informe dentro del plazo perentorio de cinco (5) días hábiles. Sin embargo, cuando el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria lo estime necesario, pedirá el expediente original. El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria resolver con lugar el ocurso, si encuentra improcedente la denegatoria del trámite del recurso de revocatoria y entrará a conocer de éste. De igual manera procederá, cuando establezca que transcurrió el pazo de quince (15) días hábiles sin que la Administración Tributaria resolviera el ocurso, concediendo o denegando el trámite del recurso de revocatoria.

de 15 días de su interposición. También en ambos casos la resolución final es inimpugnable (artículo 160 del Código Tributario). En el caso de la enmienda y nulidad no da por agotada la vía administrativa ya que son únicamente reparadores de vicios que se hayan observado dentro de la tramitación del expediente administrativo. Para efectos prácticos el mismo plazo corre a favor del contribuyente como de la administración tributaria, ya que efectivamente se tomaba el criterio que dicho plazo solo era en la promoción del recurso y casi siempre es el contribuyente el que lo inicia, sin embargo algunos fallos emitidos por la Corte de Constitucionalidad, dan claridad sobre la forma de interpretar dicho medio de impugnación, para lo cual se cita un extracto de uno: ***"De ahí que, para no situar al contribuyente en un plano de abierta desventaja frente a la autoridad administrativa en lo relativo a los remedios procesales antes referidos -atendiendo la dualidad que contempla la propia ley para acordar una decisión de enmienda o anulación de actuaciones-, y observando que la enmienda o nulidad de actuaciones "será procedente en cualquier estado en que se encuentre el proceso administrativo", es válido concluir que ambos -el contribuyente y la administración tributaria- tienen el mismo plazo de tres días, para instar el correctivo, con relación del primero; o bien para acordar de oficio la decisión de enmendar o anular, en cuanto a la segunda. En el caso específico de la declaratoria de nulidad de actuaciones, tanto para el contribuyente como para la administración tributaria, el plazo para promover o acordar la misma principia a correr a partir del momento en que ambos hubiesen tenido pleno conocimiento del "vicio sustancial" que motiva la anulación. La relevancia de la determinación, tanto del día que se empieza a computar como el momento en que finaliza este para acordar la nulidad de actuaciones, obedece a razones***

de seguridad y certeza jurídicas, y permite colegir en correcta lógica jurídica que si el remedio procesal no fue instado, o bien la facultad oficiosa no fue ejercitada en el plazo antes señalado, el yerro ha quedado convalidado; y de ahí que, posteriormente, ya no sea posible a la autoridad administrativa acordar su corrección sin trastocar la certeza jurídica y sin incurrir en arbitrariedad por inobservancia del principio de preclusión procesal." (Sentencia Expediente 3631-2012. Fecha de sentencia 22/01/2014).

3. FASE JUDICIAL, LA JURISDICCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA:

Los actos administrativos finales, emitidos por la Administración Tributaria (en el caso de la reclamación tributaria), son revisados por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo Tributario; sin embargo, se pueden establecer las siguientes actitudes dentro del agotamiento de la vía administrativa previo a proceder a la vía jurisdiccional, a través, del proceso contencioso administrativo, siendo las siguientes:

3.1. *Reclamación previa:*

Como quedó acotado anteriormente, el Código Tributario establece que, previo al proceso contencioso administrativo se agoten las diligencias previas que en esencia comprenden peticiones y recursos administrativos. Lo anterior significa que previo a demandar a la administración tributaria, es ***obligatorio*** agotar la vía administrativa. El particular que inicie o pretenda iniciar un proceso contencioso administrativo sin agotar dicha vía, será tenido o considerado como prematuro e improcedente. En otros países se debate sobre la posibilidad de que sea obligatorio el agotamiento de la vía administrativa, y no que sea opcional, ya que de esa forma el contribuyente puede optar por acudir a vía administrativa y su agotamiento, o ir directamente a la discusión jurisdiccional con el

objeto de proteger su derecho ya que muchos sostienen que el acudir a la vía administrativa se conoce de antemano cual va a ser el resultado de la misma, porque el ente administrativo que resuelve casi siempre o siempre, tiene una vinculación ya sea jerárquica o administrativa, con el órgano administrativo del cual se revisa su resolución, respondiendo a intereses institucionales y no a la puridad de la legalidad del trámite administrativo.

3.2. *Silencio administrativo:*

El jurista González Navarro[30] sostiene: "***que el silencio administrativo puede definirse como una ficción que la ley establece en beneficio del interesado y en virtud del cual se considera estimada (silencio positivo) o desestimada (silencio negativo) la solicitud de aquél cuando la administración incumple el deber que tiene de resolver y se dan los demás requisitos exigidos por la ley.***". De igual forma el tratadista Jesús González Pérez, refiriéndose a dicha figura indica: "***Y cuando es el particular el que pretendía algo de la Administración y ha incoado al efecto el correspondiente procedimiento, los distintos ordenamientos jurídicos han consagrado la presunción de que se entenderá denegada la petición o recurso que se hubiese formulado ante la Administración por el transcurso de los plazos previstos sin haberse notificado resolución expresa.***"; es por ello que la figura del silencio administrativo se convierte, en el ámbito administrativo, en una simple presunción o ficción legal que, en el caso de Guatemala, se encuentra regulada tanto para el ámbito general como en el ámbito tributario; En el ámbito tributario, el Código Tributario en el artículo 157[31] regula el silencio administrativo, con la característica que se

[30] Cassagne, Juan Carlos, Director, Procedimiento y Proceso Administrativo, Citado por Fernando E. Juan Lima, Lexis Nexis, Buenos Aires, 2005, página 417.

[31] Artículo 157. Silencio administrativo. Transcurrido el plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha en que se haya presentado la solicitud, sin que se dicte la resolución que

tendrá por resuelto desfavorablemente el recurso de revocatoria, transcurrido el plazo de treinta días (30), sin que se emita resolución final una vez el expediente se encuentre en estado de resolver, para el solo efecto de poder interponer el proceso contencioso administrativo, indicando que el silencio administrativo es optativo para el interesado que desea dar por agotada la vía administrativa. Desde el punto de vista técnico el interponer un proceso contencioso administrativo en contra de una no resolución genera algunos problemas, ya que no se puede argumentar más que la presunción negativa de un acto no emitido, por lo que es necesario que la estrategia técnica incluya una argumentación debidamente razonada encaminada a destruir la simple negativa del recurso de revocatoria, y que es necesario tener en cuenta que se deberán de tomar en consideración todos los medios de prueba idóneos para desnaturalizar la simple presunción negativa, convenciendo al Juzgador de los elementos necesarios para justificar su pretensión.

3.3. Acción de amparo:

De igual forma, al existir silencio administrativo, la parte interesada podrá dar por agotada la vía administrativa y proceder a interponer proceso contencioso administrativo; sin embargo, otra de las actitudes que puede concretizar el interesado es promover, al tenor del articulo 10 literal f), Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad[32], la vía del amparo, a efecto de que el tribunal que

---

corresponda, se tendrá por agotada la instancia administrativa y por resuelto desfavorablemente el recurso de revocatoria o reposición, en su caso, para el solo efecto que el interesado pueda interponer el recurso de lo contencioso administrativo. Es optativo para el interesado, en este caso interponer el recurso de lo contencioso administrativo. En consecuencia, podrá esperar a que se dicte la resolución que corresponda y luego interponer dicho recurso. Si transcurrieren estos treinta (30) días sin que se dicte la resolución, el funcionario o empleado público responsable del atraso será sancionado de conformidad con la normativa que para el efecto emita la Administración Tributaria.

[32] **Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Artículo 10. Procedencia del amparo.** La procedencia del amparo se extiende a toda situación que sea susceptible de un riesgo, una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes de la

conoce del amparo, obligue y fije un plazo para que se dicte la resolución administrativa correspondiente a la administración tributaria, con el objeto principal de tener elementos tangibles que puedan contradecir con los medios de prueba idóneos, al igual que defenderse en un proceso contencioso administrativo tributario posterior.

3.4. *Naturaleza jurídica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo:*

La función jurisdiccional, como función específica del Estado, es la de administrar justicia a través de los órganos que establece la ley, especialmente preparados, articulados y estructurados para el desempeño de la misma. En ese sentido el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en Guatemala, se encuentra dividido en Salas, siendo estas, órganos colegiados integrado por tres magistrados de igual categoría y dos suplentes, en donde el Presidente, sin jerarquía real, funciona como elemento de coordinación y tramitación de los distintos expedientes. Para caracterizar la naturaleza jurídica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, se podría señalar según lo cita el Doctor Rolando Escobar Menaldo y el Licenciado José María Macías Castaño[33], que es un ***Órgano Jurisdiccional,*** porque está encuadrado entre los órganos colegiados que ejercen la funcional jurisdiccional del Estado. Ejerce ***Jurisdicción Exclusiva,*** ya que conoce de las contiendas derivadas de actos y resoluciones emitidas por la Administración Pública, que originan controversias, así como de contratos y concesiones públicas; y tiene ***Potestad Específica***, de controlar la

---

República de Guatemala reconocen, ya sea que dicha situación provenga de personas y entidades de derecho público o entidades de derecho privado. Toda persona tiene derecho a pedir amparo, entre otros casos: ..... f) Cuando las peticiones y trámites ante autoridades administrativas no sean resueltos en el término que la ley establece, o de no haber tal término, en el de treinta días, una vez agotado el procedimiento correspondiente; así como cuando las peticiones no sean admitidas para su trámite;.....

[33] Ballbé Manuel, y Franch Marta. Directores Manual de derecho Administrativo. Universidad Autónoma de Barcelona y AECI, 2002, Página 272.

juridicidad de los actos que emita la Administración Pública, ya que a través de este órgano jurisdiccional independiente, se fiscaliza la actividad administrativa a fin de eliminar cualquier agravio a los intereses jurídicamente tutelados.

3.5. *Jurisdicción Contencioso Administrativa:*

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo creado en el año de 1,928, modifica su denominación a partir del 13 de noviembre de 1,992, dividiéndose en Sala Primera y Sala Segunda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, mediante acuerdo de la Corte Suprema de Justicia del 28 de Septiembre de 1,992. Posteriormente se fueron creando otras Salas, tal es el caso de la Sala Tercera del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, creada por medio del Acuerdo 16-2003 de la Corte Suprema de Justicia de fecha tres de julio de dos mil tres, iniciando actividades el 1 de marzo de 2,005. Por medio del Acuerdo número 32-2007 de la Corte Suprema de Justicia de fecha 12 de septiembre de 2,007, se crearon las Salas Cuarta y la Sala Quinta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, iniciando actividades el 1 de septiembre de 2,008, y por último con el Acuerdo 9-2013 de la Corte Suprema de Justicia, publicado el 1 de marzo de 2013, se crea la Sala Sexta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, que inicio funciones a partir del uno de abril de dos mil trece. En la actualidad la Sala Primera, Quinta y Sexta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, conocen de todos los asuntos de la administración pública en general, mientras las Salas Segunda, Tercera y Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, conocen exclusivamente de los asuntos que se originan de conflictos en materia tributaria. Las distintas Salas se organizan de la siguiente forma: un Presidente, dos magistrados vocales, un Secretario, tres Oficiales encargados de la tramitación de los expedientes judicial, tres Notificadores y un comisario encargado del ingreso de documentos varios, que lleva un

registro pormenorizado de los mismos. Los Magistrados son electos para un período de cinco años de conformidad con el artículo 217 de la Constitución Política de la República de Guatemala, por el Congreso de la República de Guatemala.

3.6. *Finalidad:*

La jurisdicción contenciosa administrativa persigue la finalidad de lograr un equilibrio, entre la efectividad de la acción administrativa y la debida protección a los contribuyentes, con el objeto de proscribir la arbitrariedad de la administración tributaria, que muchas veces actúa con manifiesto abuso de poder o limitando los derechos de los contribuyentes, debiendo velar por la pureza legal, ajustando a derecho los actos de la administración tributaria, esto de conformidad con la exposición de motivos de la Ley de lo Contencioso Administrativo[34], pudiendo el Tribunal examinar la totalidad del caso y la decisión deberá de pronunciarse tomando en cuenta el derecho y no sujetarse a las simples peticiones de las partes, dicha situación es de una razonabilidad justificada ya que en la actualidad la Corte Suprema de Justicia en su Cámara Civil, considera que solo puede analizarse un asunto en el Tribunal de lo Contencioso cuando ha sido expresamente indicado[35], sin embargo considero necesario recalcar que al revisar la juridicidad del acto administrativo es necesario reconducir el mismo a la legalidad y esto se puede dar cuando el Tribunal avizora vicios o falencias administrativas, que no pueden tenerse por simple aceptación

---

[34] EXPOSICION DE MOTIVOS. Ley de lo Contencioso Administrativo. En cuanto a la tutela de la legalidad de los actos administrativos, se ha adoptado un sistema que protege la pureza legal de los actos de la administración y no tanto el interés del demandante.....c) Al resolver debe examinarse la totalidad del caso y la decisión debe pronunciarse de entero acuerdo con el derecho, sin sujetarse a las peticiones de las partes....

[35] CASACION ACUMULADA NUMEROS 01002-2018-00236; 01002-2018-00246. "*y, con base en las consideraciones anteriormente transcritas, declaró vicio sustancial en la determinación de la obligación tributaria por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, situación que ninguna de las partes requirió o sometió a su conocimiento; por lo que al no haber tomado en cuenta lo preceptuado en la ley, se estima que la argumentación realizada por el Tribunal es totalmente incongruente e implica una falta de coherencia entre las pretensiones de las partes y las conclusiones del fallo.....*"

ya que ajustar a derecho la resolución implica la responsabilidad de indicar cuando dichos vicios hacen impostergable la obligación de revisar en todo su contenido la resolución final del ente administrativo.

3.7. *Especialización:*

La jurisdicción contenciosa administrativa es altamente especializada en dos formas: ***En cuanto a jurisdicción***, ya que cuenta con una jerarquía jurisdiccional propia. ***En cuando a materia,*** en Guatemala existen dos ámbitos claramente delimitados: Los actos emitidos por la administración pública en general, entiéndanse los casos, sobre concesiones, contratos administrativos, las reclamaciones contra los distintos Ministerios de Estado, por inconformidad con el otorgamiento de licencias administrativas, entre otros; y, los asuntos administrativos que se originen del ámbito tributario. De esa cuenta el artículo 161 del Código Tributario, establece que las Salas de lo Contencioso Administrativo Tributario deben ser integradas por Magistrados especializados en materia tributaria preferentemente.

3.8. *Principios del proceso contencioso administrativo:*

A. Principio de Igualdad: Considerado desde la perspectiva constitucional una garantía, ya que todas las personas serán tratadas en forma igual desde el punto de vista procesal ya que la norma superior protege a todos los sujetos por igual, esta garantía hace que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo al juzgar la actuación de la Administración Pública tome cada vez más en cuenta el principio de que todos ante la ley somos iguales, como un criterio subsidiario y de inclusión, considerando dicha actuación como un reconocimiento de los derechos fundamentales garantizados en la Constitución Política de la República.

B. Principio de buena fe: Quisiera referirme a este principio en ese orden en virtud de ser un principio general del derecho,

no enerva la situación de ser perfectamente encuadrable en el ámbito del derecho procesal administrativo, campo en el que se encuentra el proceso contencioso administrativo. La buena fe como principio general del derecho debiera de entenderse como el buen actuar de los sujetos procesales al promover una acción frente a un órgano jurisdiccional, sin desnaturalizar el proceso que se instaure. El Jurista Jesús González Pérez[36] sostiene: "***No parece correcto considerar el de buena fe un principio del proceso, como no es infrecuente considerarlo en la doctrina, sino una proyección del principio en el ámbito del derecho procesal. En el proceso, en todo tipo de proceso, la aplicación del principio es incuestionable y adquiere especial relevancia. Como dice Devis Echandía, "el proceso no es un campo de batalla en donde toda clase de armas y de trucos esté permitida; por el contrario, es un recurso que el Estado suministra a los particulares y a sus propias entidades de Derecho público, para resolver sus litigios, declarar o verificar sus derechos y en ocasiones satisfacerlos..... Por consiguiente, es apenas natural que ese servicio público que ha puesto el Estado no pueda ser lícitamente utilizado con fines proclives ni de mala fe". El primer deber de las partes -- se ha dicho—es proceder con lealtad y buena fe en todos sus actos, o sea que éstos se inspiren en la lealtad, en la veracidad, en la honestidad.***". Es por ello que en la actualidad se ha dejado de debatir sobre la necesidad de la actuación de las partes con buena fe, ya que se utilizan

[36] González Pérez, Jesús. Libro Actualidad del Contencioso Administrativo y otros mecanismos de control del Poder Público". Editorial Jurídica Venezolana. Caracas 2013***El principio general de la buena fe en el contencioso administrativo***", del

muchas veces los procesos con el único afán de retardad la ejecución de la resolución administrativa (por los contribuyentes), y en boca de un litigante que decía en vista pública, que lo que necesitaba era tiempo para que su cliente pudiera satisfacer la obligación tributaria, sin percatarse que dicha declaración era una clara aceptación de los argumentos presentados por la Administración Tributaria. Y por su parte la entidad del Estado bajo el argumento de que tiene que interponer y hacer uso de todos los medios de impugnación a su alcance para defender los intereses que le han sido encomendados, sin tomar en cuenta que muchas veces resulta más oneroso para el Estado el ejercicio de dicho derecho; Por lo que se podría concluir que ambos sujetos procesales desde su particular punto de vista bajo el amparo del interés legítimo, violentan de alguna forma el principio procesal de la buena fe. Es por ello que si bien es cierto en materia procesal ninguna ley regula los elementos o circunstancias por las que puede entenderse la buena fe, si existe un artículo en el Código Procesal Civil y Mercantil que regla los casos por los cuales puede estimarse que no existe buena fe[37]. Así mismo la Corte de Constitucionalidad se ha manifestado con respecto al principio de la buena fe en materia procesal de la siguiente forma: "***....contiene requisitos razonables que se ven justificados en razón de la buena fe, la certeza y la seguridad jurídicas, que***

[37] Artículo 575. Casos en que estima no hay buena fe. No podrá estimarse que hay buena fe cuando el proceso se siga en rebeldía del demandado; cuando haya habido necesidad de promover ejecución contra el deudor para la satisfacción del crédito; si el vencido hubiere negado pretensiones evidentes de la demanda o de la contrademanda que el proceso indique que debió aceptarlas al contestar aquéllas; si la parte hubiere aducido documentos falsos o testigos falsos o sobornados; y si no se rindiere ninguna prueba para justificar la demanda o las excepciones interpuestas.

deben prevalecer en las contiendas judiciales;...". Dicho análisis lo hizo la Corte de Constitucionalidad sobre el contenido del artículo 62 del Código Procesal Civil y Mercantil que contiene los requisitos de las demás solicitudes que se presenten a los Tribunales.

C. ***Principio de Justicia:*** En la actualidad se toma en cuenta que la justicia es fin último del derecho, sin embargo algunos tratadistas sostienen que este principio es de naturaleza transversal, como lo sostiene Gregorio Montero[38]: "***El Principio de Justicia es transversal a todos los momentos de actuación de los jueces administrativos, debe ser observado en la toma de decisiones durante todas las etapas del proceso de gestión de justicia, tanto en fase preliminar, intermedia, como definitiva. Este lleva al juez a actuar en un marco de plena conciencia democrática, entendiendo que su posición se justifica en un servicio que presta a la sociedad.***".

D. ***Principio de Plena Competencia:*** En Guatemala, el control de la administración de la justicia la tiene el Organismo Judicial, y por mandato Constitucional, el tribunal de lo contencioso administrativo, tiene su delimitación normativa, ejerciendo plena competencia en todos los asuntos sometidos a su conocimiento y se convierte en el contralor de la juridicidad de los actos de la administración pública.

E. ***Principio de Autonomía:*** Dicho principio se identifica como la independencia en la emisión de sus resoluciones y se origina de un precepto constitucional[39] que indica que los

---

[38] Alejandro Canónico Sarabia (Coordinador), Actualidad del Contencioso Administrativo, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas 2013, Página 98.

[39] Constitución Política de la República de Guatemala. Artículo 203. Independencia del Organismo Judicial y potestad de juzgar. *La justicia ..... Los magistrados y jueces son independientes en*

magistrados y jueces son independientes en el ejercicio de sus funciones y únicamente están sujetos a la Constitución de la República y a las leyes, por lo tanto los jueces pueden resolver y decidir con base en sus propios criterios y convicciones y bajo su estricta responsabilidad, con independencia absoluta de los otros poderes públicos.

F. ***Principio de tutela judicial efectiva:*** Este principio determinado por la teoría como el libre acceso a la protección judicial como una garantía en nuestro sistema determinado por la Constitución Política de la República, y toma relevancia e importancia en el sentido de la revisión de los actos administrativos por parte del sistema judicial encargado al Tribunal de lo Contencioso Administrativo, convirtiéndose este último en garante de los administrados frente a las desproporciones del Estado y el control de la juridicidad de sus actos. En el presente asunto me referiré con mayor profundidad a este principio en el apartado correspondiente, siendo necesario por la elemental vinculación del mismo con el actuar del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, no obstante es un principio de carácter general en el ámbito de las garantías o protecciones procesales.

G. ***Principio de inmediación:*** Consiste en que el Juez Contencioso Administrativo debe de tener una conexión directa con las partes y con los actos, así como los medios de prueba que se reciban en el tribunal con el objeto de tomar su decisión de la forma más objetiva posible.

---

el ejercicio de sus funciones y únicamente están sujetos a la Constitución de la República y a las leyes. A quienes atentaren contra la independencia del Organismo Judicial, además de imponérseles las penas fijadas por el Código Penal, se les inhabilitará para ejercer cualquier cargo público.

H. Principio de responsabilidad: Este principio determina que existe una conexión particular con los derechos ciudadanos y la seguridad jurídica, ya que el funcionario (juez), tiene responsabilidad de su actuar antijurídico quien debe de responder por lo que hace o por lo que deje de hacer en el ejercicio de sus funciones, sin esta vinculación el sistema de justicia no tiene razón de su existencia.

I. Principio de publicidad y transparencia: Algunos tratadistas lo identifican con la libre información pública, de conformidad con la ley, ya que esto también de alguna forma garantiza la seguridad jurídica, de los intervinientes, con excepción de aquellos documentos que hayan sido entregados bajo reserva de confidencialidad.

3.9. *Características del proceso contencioso administrativo:*

A. Dispositivo: Corresponde a las partes la iniciación del proceso contencioso administrativo, así como la promoción de los distintos medios de prueba. De igual forma, cuando el juez ajusta el proceso a la legalidad actuando de oficio en las etapas del proceso, atenuando con ello la rigidez dispositiva.

B. Contradictorio: Las partes -Estado y particulares o contribuyentes- se colocan en un plano de debate igual, habilitadas para contradecir lo afirmado por la parte contraria y proponer medios de prueba con idénticas oportunidades de defensa, sin ventaja para algunas, al tenor del artículo 4 de la Constitución Política de la República.

C. Escrito: Todos los actos procesales se realizan en forma escrita, la demanda, contestación de la demanda, pruebas y alegatos, salvo la vista que puede solicitarse que sea pública; en donde los alegatos podrán presentarse en forma oral, dependiendo de la solicitud de alguna o ambas partes.

D. No público: Esto no significa secreto o con ciertas reservas, sino que efectivamente son las partes las que tienen libre acceso a las actuaciones jurisdiccionales, siempre que estén debidamente acreditados o apersonados ante el Tribunal, o aquellos terceros que estén apersonados con un interés legítimo.

E. Única instancia: De conformidad con la Ley de lo Contencioso Administrativo en su artículo 18 indica que el proceso contencioso administrativo se substanciará en única instancia, razón por la cual no existen tribunales de lo contencioso administrativo de primera instancia en el sistema guatemalteco. Sin embargo, se contempla en el artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que contra lo resuelto por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, procederá el recurso de casación, que tiene características de ser un recurso eminentemente técnico y formalista.

F. Supletoriedad: En el caso de los procesos contencioso administrativos comunes, se aplica el artículo 26 de la Ley de lo Contencioso Administrativo que integra, en lo que fuere aplicable las normas contenidas en la Ley del Organismo Judicial y el Código Procesal Civil y Mercantil; sin embargo, en materia tributaria, el artículo 168 del Código Tributario establece que en lo no previsto para resolver el proceso contencioso administrativo tributario, se aplicara en su orden, la Ley de lo Contencioso Administrativo, y supletoriamente, el Código Procesal Civil y Mercantil, y la Ley del Organismo Judicial.

3.10. *Plazo para interponer el proceso contencioso administrativo:*

De conformidad con el artículo 23 de la Ley de lo Contencioso Administrativo determina que para la presentación del proceso contencioso administrativo general, se contará con tres meses contados

a partir de la última notificación. Mientras que el Código Tributario en su artículo 161, determina que el plazo para promover el proceso contencioso administrativo tributario es de 30 días hábiles contados a partir de la última notificación de la resolución del recurso de revocatoria.

3.11. Efectos de la sentencia de lo contencioso administrativo:

La sentencia en todo proceso jurisdiccional produce efectos jurídicos, por ser un acto normal que pone fin al proceso[40], que lleva implícito un juicio lógico formado por los integrantes del tribunal, y se matiza por ser un acto de voluntad por el que otorga o deniega la pretensión. En la Ley de lo Contencioso Administrativo, las distintas Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo revisarán la totalidad de la juridicidad del acto o resolución administrativa cuestionada, pudiendo ***revocar, confirmar o modificar*** la misma. Por otro lado el Código Tributario además de los mencionados efectos que recaen sobre el acto o resolución administrativa, incluye la ***anulación***, ya que en ese caso puede fijar un plazo para que la administración tributaria, proceda a dictar la que corresponde de conformidad con las consideraciones de la sentencia.

3.12. Principio de Tutela Judicial Efectiva:

A. Acceso a la Jurisdicción: Como quedo apuntado anteriormente el monopolio de la administración de justicia la ejerce la Corte Suprema de Justicia y los demás tribunales de conformidad con la Ley, de conformidad con la norma constitucional (artículo 203), y siendo que en términos generales la jurisdicción consiste es la administración de justicia por los órganos establecidos en la normativa aplicable, podríamos considerar que es una exigencia necesaria el control jurisdiccional para cualquier persona que

---

[40] González Perez, Jesús, Manual de Derecho Procesal Administrativo, Tercera edición, Civitas, Madrid 2001, página 363.

tenga un fundamento y una justificación objetiva de un derecho que considera se le ha vulnerado, tomando en cuenta que en la actualidad no tenerlo en cuenta se consideraría una contravención a la propia Constitución, es por ello que dentro de nuestra historia, la justicia administrativa que no obstante es una figura novel en su apertura y discusión porque antes del año 1985 no se tenía un libre acceso al control jurisdiccional por la limitante de la cláusula del Solve Et Repete (pague y después remita), que de alguna forma no permitía una libre discusión jurisdiccional de asuntos en el ámbito administrativo tributario, porque según la propia ley se tenía que pagar el ochenta por ciento (80%) de la deuda tributaria en la fase administrativa para interponer el recurso administrativo correspondiente y para tener acceso a la discusión jurisdiccional tenía que satisfacerse el veinte por ciento (20%) restante por lo que la deuda tributaria ya estaba cancelada con antelación, no importando si existía un derecho o alguna violación a normas o garantías procesales, por lo que a guisa de conclusión podría decirse que no permitiendo la discusión libre y sin limitaciones, eran pocas las discusiones que se realizaban en materia tributaria. Además se puede criticar que todas las controversias se debatían en un Tribunal de lo Contencioso Administrativo que tenía competencia para conocer en asuntos administrativos generales (*en donde pueden conocerse todos los asuntos del Estado*) y asuntos tributarios y aduaneros, por lo que la competencia era una sola con magistrados que tenían que ser expertos en todas las controversias del Estado. Otro elemento que en forma personal considero enriquecedor y que nuestras altas Cortes no han establecido con claridad, y el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en sus distintas Sala si han tratado de consolidar es la protección de derechos e

intereses legítimos y no simplemente el acto administrativo, dicha concepción no es nueva ya que Guasp la sostenía de la siguiente forma: "***El objeto del proceso administrativo no era el acto ni la disposición frente a los que podría formularse la pretensión. El objeto del proceso era la pretensión que se formulaba por el demandante.***[41]"; Dicha critica se hace porque a la luz de que de conformidad con el Código Tributario y la Ley de lo Contencioso Administrativo, se utiliza como aplicación supletoria en todo aquello que no se regule el Código Procesal Civil y Mercantil, que nace para resolver controversias entre particulares, desnaturalizando todo el proceso contencioso administrativo en donde las reglas y normas de aplicación son basadas en el Derecho Administrativo y no en el derecho civil; Sin embargo la propia Ley de lo Contencioso Administrativo va mucho, pero mucho más allá de las conceptualizaciones anteriores, porque en la exposición de motivos de la referida Ley se indica lo siguiente: "***C) Al resolver debe examinarse la totalidad del caso y la decisión debe pronunciarse de entero acuerdo con el derecho, sin sujetarse a las peticiones de las partes.***"; Lo anterior lo único de demuestra que la Ley de lo Contencioso Administrativo se encuentra en concordancia con la Constitución (artículo 221) al determinar al Tribunal de lo Contencioso Administrativo como contralor de la juridicidad de la Administración Pública y eso consiste principalmente en ajustar a derecho los actos de la administración pública en forma específica a los actos tributarios.

B. *Debido Proceso:* La tutela judicial efectiva, como una garantía no queda prestada con el simple hecho de acudir al órgano

---

41 González Pérez, Jesús. Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa. Tomo I, Página 23.

jurisdiccional, que en el este caso me referiré exclusivamente como quedo apuntado anteriormente al Tribunal de lo Contencioso Administrativo en materia tributaria, teniendo que consolidarse con el debido proceso entendiéndose éste como el proceso en el sentido efectivo de la palabra en donde se establecen un cumulo de garantías que no pueden soslayarse por ningún ente o sujeto procesal y que algunos tratadistas sostienen que solo si se dan cuatro elementos inseparables se podrá hablar de debido proceso, para lo cual me referiré a los que menciona el jurista Jesús González Pérez[42]: a) Juez predeterminado por la ley; b) Defensa en el proceso; c) Sentencia dictada por un Juez investido de plenos poderes para restablecer el orden jurídico perturbado; y d) Un proceso sin dilaciones indebidas.

Por todo lo anterior procurare referirse a los elementos necesarios tomando como base la jurisprudencia que existe en Guatemala.

A. Juez predeterminado:

a) El Juez es una figura importante y de trascendencia: Los jueces en nuestro sistema son piezas importantes, ya que ellos son los que establecen los parámetros necesarios para el cumplimiento de las normas y la aplicación efectiva del derecho y en ese campo los jueces del tribunal de lo contencioso administrativo tienen un elemento importante en la solución de los asuntos sometidos a su conocimiento, como lo es la aplicación de la juridicidad, entendiendo ésta como la aplicación del principio de legalidad en conjunción con los principios generales de derecho y en el ámbito específico de la materia tributaria, la aplicación de los principios generales y constitucionales en materia tributaria. El Juez en nuestro país, es una persona que

---

[42] González Pérez, Jesús. Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa. Tomo I, Página 34 y siguientes.

muchas veces ingresa por un examen al Organismo Judicial, con nombramiento de Juez de Paz, en casos excepcionales se ha dado el supuesto que algunos han ingresado siendo Jueces de Primera Instancia, y otros que han ingresado por un sistema lateral, en el caso de Magistrados que pueden ingresar aun sin haber sido Jueces nunca, pudiendo acceder desde la palestra de litigantes, de docentes universitarios, de versados juristas o simples abogados que reúnan las calidades que exige la Constitución Política de la República, y es por ello la critica que algunos hacen al indicar que no existe una verdadera carrera judicial, y se señala muchas veces la falta de capacidad en algunos personajes que resuelven casos muy complejos. Por su parte los jueces justifican su actuar indicando que las leyes son las que pueden limitar sus actuaciones, sin embargo algunos tratadistas como Jesús González Pérez citando a Carnelutti que sostiene: "***Es preferible para un pueblo tener malas reglas legislativas con buenos jueces, que malos jueces con buenas reglas legislativas.***"; de igual forma citado por el mismo autor el Profesor Jorge R. Vanossi en su intervención en la Academia de Jurisprudencia al ingresas como miembro honorario refirió: "***dime qué jueces tiene y te diré que Estado de Derecho hay.***". Queda claro que el Juez es una pieza importante dentro del engranaje de la administración de justicia por ello es que se hace indispensable tener buenos jueces independientes y capacitados, tomando en cuenta que el propio Código Tributario en su artículo 161 en donde indica que los Magistrados del Tribunal Contencioso Administrativo Tributario tienen que estar especializados en dicha materia, por lo que la especialización no solo es necesaria sino imperativa por mandamiento normativo, haciendo importante y trascendental dicha función jurisdiccional.

Por último me quisiera referir a la existencia de un juez competente y preestablecido se refiere a una protección o garantía constitucional así el primer párrafo del artículo 12 de la Constitución Política de la República existe como condición para respetar el debido proceso la existencia de un juez competente y preestablecido, siendo esta norma una prohibición para la existencia de tribunales sin soporte normativo, de hecho, secretos o los denominados de fuero especial, que tanto daño han creado a los distintos órganos jurisdiccionales de otros países, en donde el principio de legalidad es rectos absoluto del sistema jurídico; El profesor Jesús González Pérez sostiene que dicho derecho ha sido sometido a consideración al Tribunal Constitucional Español, que sostiene: "***Que el órgano jurisdiccional que haya de conocer de un proceso haya sido creado previamente por la ley. Que la ley, con generalidad y anterioridad, contenga los criterios de determinación competencial cuya aplicación a cada supuesto litigioso permita determinar cuál es el Juez o Tribunal llamado a conocer del caso.***". Por lo anterior es que el Juez no solo es una figura importante en la resolución de conflictos, por su calidad e investidura, sino porque su actuar debe estar previamente autorizado y determinado por la ley, y éste sea el único camino que deba de recorrer

b) ***Juez Independiente:*** Cuando se pretende tomar este tema de la independencia de los jueces, es necesario en el caso de Guatemala, acudir a la norma constitucional, ya que dentro del contenido que se refiere al Organismo Judicial se establece en el párrafo tercero del artículo 203: "***Los magistrados y jueces son independientes en el ejercicio de sus funciones y únicamente están sujetos a la Constitución de la República y a las leyes. A quienes atentaren contra la independencia del Organismo***

Judicial, además de imponérseles las penas fijadas por el Código Penal, se les inhabilitará para ejercer cualquier cargo público.”. No obstante el mandato constitucional, que origina esa independencia tanto de los jueces como de los magistrados que se transforma en una garantía, por lo que los fallos no pueden ser revisados por la acción de amparo, como en tantas veces ha sucedido, ya que la única excepción es cuando se violenten derechos fundamentales, así lo ha establecido la propia Corte de Constitucionalidad, para lo cual transcribo un fallo: “***La función judicial, ejercida conforme lo dispone el párrafo tercero del artículo 203 de la Constitución, es de carácter exclusiva e independiente, y no permite la revisión por medio del amparo, salvo que se ponga de manifiesto que han sido violados los derechos fundamentales del postulante, protegidos por la Constitución y las leyes.***”. (Gaceta 105. Expediente 273-2012. Fecha de sentencia 10/08/2012.). En ese sentido se han observado tantas veces que contra sentencias judiciales en forma específica, las sentencias de casación en materia tributaria en un sinfín de casos se han promovido acciones de amparo en donde no le es dable acudir porque no existen violaciones a derechos fundamentales, sin embargo se han observado sentencias de amparo que se han convertido en una tercera instancia, prueba de ello es la sentencia siguiente de la cual se transcribe una parte: “***Luego de analizados los agravios y el fallo de casación esta Corte determina que, tal y como afirma la entidad postulante, la autoridad impugnada no estimó que los cupones que regula el artículo 121 del Código de Comercio y que se encuentran en algunos casos adheridos a los títulos de acciones, son utilizados para cobrar las utilidades o ganancias que el***

socio percibe cuando los negocios a que se dedica la entidad en la que participa tiene ganancias, las cuales serán proporcionales al monto de su participación. Dichos emolumentos están sujetos al pago del impuesto que contempla la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos según lo preceptúa en el artículo 2 numeral 8 del cuerpo normativo que contempla el tributo relacionado, siendo equívoco pretender estimar que estas utilidades o ganancias denominadas mercantilmente "dividendos" se encuentran exentos del pago de impuestos apoyándose en lo regulado en el artículo 11 numeral 6, de la referida Ley, ello porque dicho cuerpo normativo contiene una exención directa pero, para las aportaciones al capital de las sociedades y asociaciones accionadas, la cual comprende la suscripción, la emisión, la circulación, la amortización, la transferencia, el pago y la cancelación de acciones, pero en ningún momento por lógica jurídica se incluye el pago de ganancias o utilidades que perciben los accionistas denominadas dividendos los cuales se documentan en la mayoría de casos a través de los cupones que se encuentran adheridos a las acciones. En tal circunstancia, por lo anteriormente considerado se estima que la Corte Suprema de Justicia transgredió los derechos fundamentales de la amparista al emitir el fallo señalado como agraviante.". (Expediente 65-2014). En dicho fallo se está conociendo el fondo del asunto, al indicar la forma en cómo debe de interpretarse las normas denunciadas y que origino que se otorgara el amparo, por otra parte la duda sería si la Superintendencia de Administración Tributaria tiene derechos fundamentales, ya que es la entidad que promovió la acción de

amparo, tomando en cuenta que la propia Ley de Amparo cuando fue establecida en sus considerandos determino que la acción de amparo es una garantía contra la arbitrariedad, tomando en cuenta que en una discusión inter-partes solo el Estado puede ser arbitrario, además que los derechos fundamentales son parte vital de las personas individuales y no las jurídicas, sin embargo existen votos razonados que de alguna forma dan claridad de la impugnación de las resoluciones o sentencias en materia judicial, tal es el caso del Magistrado Molina Barreto que sostuvo:"***La conclusión a la que se arriba en la sentencia respecto de un documento (informe emitido por un auditor tributario) prácticamente subroga la labor de juicio del juez competente, y prácticamente le obliga a éste a emitir una orden de certificación de lo conducente. Esta conclusión, que incluso se permite determinar que la contribuyente hizo caso omiso a la orden de entregar información requerida por la Administración Tributaria, desnaturaliza el efecto preventivo o reparador de la garantía constitucional del amparo en materia judicial, y soslaya que el tribunal de amparo no puede inmiscuirse en un asunto cuya determinación compete al tribunal de jurisdicción ordinaria.***" (Expediente 4461-2014. Sentencia de fecha 16/11/2015.). No obstante lo anterior la independencia de los Jueces y Magistrados es una garantía constitucional que debiera de privilegiarlos y mantener a los mismos fuera de todo condicionamiento, de toda naturaleza (político, ideológico y otros), ya que únicamente la objetividad debe de ser el elemento condicionante, así como la libertad de conciencia, y es aquí donde los principios, valores y la formación del Juez o Magistrado es tan importante, teniendo en materia tributaria la obligación de

conformidad con el artículo 4 del Código Tributario[43] interpretar en base a los principios constitucionales, esto va en la misma línea del derecho sajón y como lo sostiene Dworkin[44]: ***"Al juez se le debe exigir la búsqueda de criterios y la construcción de teorías que justifiquen la decisión. Los jueces en los casos difíciles deben acudir a los principios."***. Dichos principios son los que se aplican en derecho, al igual que la Constitución Política de Guatemala, que protege todos aquellos aun cuando no estén específicamente determinados en la misma, pero que le sean inherentes a las personas físicas, de conformidad con el artículo 44[45] del mismo cuerpo constitucional.

B. Derecho de defensa:

a) La defensa de las partes: Esta es una de las garantías sobre las cuales más se ha tratado y discutido, siendo una garantía de jerarquía constitucional en nuestro sistema, que ha sido protegida desde su conceptualización indeterminada y en forma genérica, esto se refiere a que la definición corresponderá a la Corte de Constitucionalidad en su función de interpretadora de la propia Constitución como norma superior. Sin embargo el ámbito tributario se encuentra protegido por la propia norma descrita, y en términos generales en el artículo 21 A del Código Tributario[46] se ha establecido en el numeral 15 al derecho de

---

[43] Artículo 4. Principios aplicables a interpretación: La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial.

[44] Dworkin Ronald, Los Derechos en Serio. Página 14.

[45] Artículo 44. Derechos inherentes a la persona humana. Los derechos y garantías que otorga la Constitución no excluyen otros que aunque no figuren expresamente en ella, son inherentes a la persona humana. El interés social prevalece sobre el interés particular. Serán nulas ipso jure las leyes y las demás disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza.

[46] Artículo 21 A. Derechos de los contribuyentes. Constituyen derechos de los contribuyentes, pudiendo actuar por sí mismos, por medio de apoderado legal o tercero autorizado, entre otros que establezcan las leyes, los siguientes:..... 15. Al debido proceso, audiencia y de defensa.....

defensa como un derecho del contribuyente. En base a lo anterior las partes tienen la garantía constitucional protegida en forma genérica por el artículo 12[47] de la Constitución Política de la República, y la Corte de Constitucionalidad se ha manifestado de la siguiente forma: "***El derecho de defensa, en términos generales, garantiza que quienes intervienen en la sustanciación de un procedimiento, sea administrativo o jurisdiccional, tendrán la oportunidad de exponer sus argumentos y controlar la prueba de la parte contraria y de promover los medios de impugnación en forma prevista legalmente. De esa cuenta, cualquier acto de autoridad que, en contravención a la normativa aplicable y sin atender a las circunstancias concretas del procedimiento de que se trate, impida hacer uso de tales mecanismos, reviste de violación a aquel derecho constitucional reconocido.***" (Gaceta 94. Expediente 3045/2009, fecha de sentencia 15/10/2009). Dicha sentencia deja claro que no solo en el ámbito jurisdiccional está protegida la garantía de defensa de las partes, sino también en los procedimientos administrativos y aquí el derecho tributario que siendo en la fase administrativo instrumentalizado por el derecho procesal administrativo.

b) Emplazamiento de las partes afectadas por una sentencia: Cuando se pretende definir el emplazamiento de las partes, se aborda el tema del principio de audiencia como una garantía procesal del debido proceso, es por ello que el artículo 12 de la Constitución referido anteriormente, y que significa que las partes estén enteradas de las acciones intentadas en su contra,

---

[47] Artículo 12. Derecho de defensa. La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido. Ninguna persona puede ser juzgada por Tribunales especiales o secretos, ni por procedimientos que no estén preestablecidos legalmente.

dándole debida noticia desde el principio a efecto de que la sentencia que se emita pueda producir efectos jurídicos, de ahí que se constituya en una garantía esencial el acto de la notificación a las partes que se encuentren debidamente legitimados, proscribiendo la indefensión de los sujetos procesales y en ese sentido se ha pronunciado efectivamente la Corte de Constitucionalidad con el siguiente fallo: "***Por imperio de la previsión constitucional contenida en el artículo 12 del texto supremo, para el respeto al debido proceso y al derecho de defensa, se debe observar el principio procesal de audiencia o contradicción que suele enunciarse tradicionalmente con el brocardo latino `audiatur et altera pars´ (óigase a la otra parte). Por ello, las normas de naturaleza procesal regula los mecanismos de defensa de que disponen las partes para hacerlos valer en juicio, determinando así las formas y oportunidades para la realización de tales actos procesales.***" (Gaceta 95. Expediente 1462-2009. Fecha de sentencia 23/02/2010. De esa cuenta la norma contenida en el artículo 35[48] de la Ley de lo Contencioso Administrativo establece el emplazamiento a las partes por el plazo de quince días, imponiéndoles una carga procesal a los entes públicos que ninguna otra ley lo contiene como lo es que dichos sujetos procesales no pueden dejar de pronunciarse sobre el fondo del asunto, esto obliga a que la administración tributaria tenga que pronunciarse no solo sobre los argumentos del expediente administrativo, sino también de alguna forma

[48] Artículo 35. Emplazamiento. En la resolución de trámite de la demanda se emplazara al órgano administrativo o institución descentralizada demandado, a la Procuraduría General de la Nación, a las personas que aparezcan con interés en el expediente y, cuando el proceso se refiera al control y fiscalización de la hacienda pública, también a la Contraloría General de Cuentas, dándoles audiencia por un plazo común de quince días. Los sujetos procesales públicos no pueden dejar de pronunciarse sobre el fondo del asunto.

argumentar eficazmente sobre la discusión principal, con el objetivo principal de justificar que su actuación se realizó bajo el principio de juridicidad, y que la resolución administrativo que ha sido impugnada se encuentra ajustada a derecho.

c) ***Principio de igualdad procesal a las partes:*** Durante años se ha preconizado que los sujetos procesales deben tener igualdad de derechos, y efectivamente el derecho procesal administrativo pretende que los sujetos procesales estén en igualdad de condiciones al momento de impugnar administrativamente o iniciar una acción ante un órgano jurisdiccional, es por ello que en materia tributaria el artículo 4 del Código Tributario remite a que la aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias se harán conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, es por ello que en esa delimitación jerárquica, la norma superior es el primer elemento utilizado en la interpretación de las normas procesales, en este campo el artículo 4[49] Constitucional es el que contiene la protección al principio de igualdad y por ello la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado en su interpretación de la siguiente forma: "***(....) la igualdad ante la ley, proclamada con carácter de derecho fundamental en la norma constitucional, consiste en que no deben establecerse excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que se concede a otros en iguales circunstancias, sean estas positivas o negativas; es decir, que conlleven un beneficio o un perjuicio a la persona sobre la que recae el supuesto contemplado en la ley.***" (Gaceta 98. Expediente 2377-2009.

[49] Artículo 4. Libertad e igualdad. En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tiene iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.

Fecha de sentencia 02/12/2010). Esta igualdad es una garantía de carácter constitucional, y como bien lo indica el tratadista Jesús González Pérez[50], refiriéndose al principio de igualdad: "***El principio constitucional de igualdad, que se incluye entre los valores del Ordenamiento Jurídico español, se proyecta asimismo en el proceso, en el que se había venido proclamando el principio de igualdad de las partes. Con arreglo al mismo, no deben concederse a una de las partes medios o armas procesales superiores o inferiores en cuanto a su eficacia a los que a la otra otorgan.***". Queda totalmente claro que el principio de igualdad busca eliminar la discriminación o el trato desigual a las personas que, en algunos casos, no es debidamente respetada por los órganos encargados de velar por el fiel cumplimiento de las normas constitucionales; para lo cual cito el criterio sostenido por la Corte de Constitucionalidad Guatemalteca, cuando se ha condenado en costas procesales a la Superintendencia de Administración Tributaria, en base al artículo 165 A del Código Tributario[51], por las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y por la Corte Suprema de Justicia, y dicha entidad (Superintendencia de Administración Tributaria), solicita amparo ante el máximo órgano en interpretación constitucional (Corte de Constitucionalidad), bajo el argumento que es una institución descentralizada del Estado y por lo tanto no se puede condenar en costas procesales. Dicho fallo es transcrito: "***Al hacer una***

---

[50] González Perez, Jesús, Manual de Derecho Procesal Administrativo, Tercera edición, Civitas, Madrid 2001, página 168.

[51] Artículo 165 "A". La sentencia que ponga fin, a este recurso, determinará si la resolución recurrida se apegó a la ley y a los principios jurídicos aplicables a las actuaciones de la Administración Tributaria y hará un análisis sobre cada una de las mismas en su parte considerativa. Seguidamente procederá a declarar la confirmación, modificación, revocación o anulación de la resolución recurrida y a imponer el pago de costas a la parte vencida en el proceso, con excepción de aquellos casos en que el tribunal encuentra razones suficientes para eximirlas parcial o totalmente.

interpretación extensiva de dicha norma, se advierte que la excepción relacionada fue incluida en la misma porque, al ostentar la representación del Estado y defender sus intereses, la referida institución debía agotar obligatoriamente todos los procedimientos y medios de impugnación establecidos en la ley en defensa de los mismos, por lo que no puede presumirse mala fe en sus actuaciones; de tal cuenta debe entenderse que esa excepción no favorece únicamente a la Procuraduría General de la Nación (institución que por virtud de la ley, ahora ostenta la representación del Estado), sino también a todas aquellas instituciones estatales descentralizadas o autónomas que por su propia naturaleza no necesiten ser representadas, pero que como sucede en el presente caso, defienden intereses del Estado. Por esa razón la condena en costas e imposición de multa impuestas a la institución accionante, en efecto constituyen violación a su esfera jurídica y por ende al patrimonio del Estado, pues le fueron impuestas no obstante que la exoneración prevista en la norma analizada le es perfectamente aplicable por ser parte del Estado, por lo que debe ser beneficiada con tal medida. Por las razones expuestas, resulta procedente acoger la petición de amparo que ahora se conoce, con el objeto de dejar sin efecto en cuanto a la institución accionante, la resolución que constituye el acto reclamado, pero únicamente en lo referente a la condena en costas e imposición de multa a la amparista, haciendo las demás declaraciones que en derecho corresponde. Sentencia de fecha 31 de enero de 2007. Expediente 413-2006. Corte de Constitucionalidad.". Con dicho criterio el principio de igualdad

se considera quebrado aparatosamente, ya que en la práctica entonces, solo se puede condenar en costas procesales al contribuyente, que ejercita su derecho ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo; por lo tanto la igualdad de condiciones al momento de litigar desaparece, así como la igualdad en sus consecuencias legales, pues el Estado goza de privilegios, en perjuicio a una de las partes y sin justificación alguna, por el simple hecho de que la entidad demandada es parte de la estructura orgánica del Estado considero que no es una justificación, ya que al igual que el contribuyente, el Estado debe ser responsable de sus actos y atender a la eficiencia y eficacia en su actuar porque administra fondos públicos, siendo que la responsabilidad del Estado empieza por las personas que lo administran, y en este caso se interponen muchas veces por parte de la Administración Tributaria recursos o medios de impugnación cuando está claramente establecido el criterio de los órganos jurisdiccionales, haciendo incurrir al ente gubernamental en gastos y costos cuando de antemano se sabrá el resultado de dicha impugnación. Lo anteriormente indicado hace pensar en la aplicación normativa, sobre todo porque al igual que el Código Tributario que tiene algunas normas de carácter procesal, la norma que adecua todo el procedimiento es la Ley de lo Contencioso Administrativo y cuando se revisa la exposición de motivos en el números romanos tres (III) se indica: "***Con la nueva disposición se pretende respetar escrupulosamente el derecho de defensa que la Constitución consagra, pero que a veces los procedimientos instituidos no desarrollan y protegen convenientemente.***" Ese es el verdadero objetivo de las normas, proteger derechos y no dejar a la casuística interpretativa la condena en costas, que es un derecho de las partes, y no solo

cargar a una de las partes la condena procesal aun cuando tenga derecho y la sentencia le sea favorable, no habrá poder humano que haga que el Estado se responsabilice de sus actos, sino empieza por el reconocimiento del máximo órgano en interpretación constitucional.

C. ***Sentencia emitida por un Juez un Juez investido de plenos poderes para restablecer el orden jurídico perturbado:*** El Tribunal de lo Contencioso Administrativo es un juez de carácter jurisdiccional, por lo tanto sus poderes y atribuciones se originan de la ley, en primer lugar de la norma constitucional, en forma específica en el artículo 203[52], el cual otorga el poder legal a la Corte Suprema de Justicia y demás Tribunales como un monopolio del Estado en la administración de Justicia, de igual forma asigna el poder o potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado, sujetando los jueces su actuar a la Constitución y demás leyes del Estado, estableciendo la función jurisdiccional con exclusividad absoluta a dichos órganos. Dentro de los poderes de igual forma la jurisdicción la otorga la propia ley, en forma específica al Tribunal de lo Contencioso Administrativo en el artículo 58[53] de la Ley del

---

[52] **Artículo 203.- Independencia del Organismo Judicial y potestad de juzgar.** La justicia se imparte de conformidad con la Constitución y las leyes de la República. Corresponde a los tribunales de justicia la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado. Los otros organismos del Estado deberán prestar a los tribunales el auxilio que requieran para el cumplimiento de sus resoluciones. Los magistrados y jueces son independientes en el ejercicio de sus funciones y únicamente están sujetos a la Constitución de la República y a las leyes. A quienes atentaren contra la independencia del Organismo Judicial, además de imponérseles las penas fijadas por el Código Penal, se les inhabilitará para ejercer cualquier cargo público. La función jurisdiccional se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales que la ley establezca. Ninguna otra autoridad podrá intervenir en la administración de justicia.

[53] Artículo 58. Jurisdicción. La jurisdicción es única. Para su ejercicio se distribuye en los siguientes órganos: a) Corte Suprema de Justicia y sus Cámaras; b) Corte de Apelaciones; c) Sala de la Niñez y Adolescencia; d) Tribunal de lo Contencioso Administrativo; e) Tribunal de Segunda Instancia de Cuentas; f) Juzgados de primera instancia; g) Juzgados de la Niñez y Adolescencia y de Adolecentes en Conflicto con la Ley Penal y Juzgados de Control de Ejecución de Medidas; h) Juzgados de Paz, o menores; i) Los demás que establezca la ley. En la denominación de jueces o tribunales que se empleen en las leyes, quedan comprendidos todos los funcionarios del Organismo Judicial que ejercen jurisdicción, cualesquiera que sea su competencia o categoría.

Organismo Judicial, establecer la jurisdicción para el ejercicio de su función jurisdiccional y la competencia, de igual forma le es asignada por la Constitución en forma específica por el artículo 221, que establecer que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo es el contralor de la administración pública en general, al igual que el artículo 18 de la Ley de lo Contencioso Administrativo y dentro de la naturaleza tributaria el artículo 161 del Código Tributario, por todo esto es que el Magistrado del Tribunal de lo Contencioso Administrativo ejercita el poder que le es asignado por la ley, de igual forma se entiende que esta potestad, le asigna los límites que la Constitución Política de la República establece para estos cargos, no pudiendo extenderse o extralimitarse en los mismos ya que podría incurrir en responsabilidades tanto penales como civiles y/o administrativas. Así mismo el Magistrado del Tribunal de lo Contencioso Administrativo tiene un límite normativo en el artículo 165 A del Código Tributario en el sentido que el contenido de la sentencia que pone fin al proceso contencioso administrativo solo podrá declarar la confirmación, modificación, revocación o anulación de la resolución recurrida y a imponer el pago de las costas a la parte vencida, pero para llegar a esa conclusión de conformidad con la exposición de motivos de la Ley de lo Contencioso Administrativo: ***"Al resolver debe examinarse la totalidad del caso y la decisión debe pronunciarse de entero con el derecho, sin sujetarse a las peticiones de las partes."***; dicho examen que debe de hacer el Magistrado del Tribunal de lo Contencioso Administrativo está en concordancia con lo que para el efecto debe de entenderse como la juridicidad que es resolver el conflicto en base al principio de legalidad en concordancia con los principios constitucionales en materia tributaria; Esta figura ha dado debates muy frecuentes porque la Corte Suprema de Justicia a casado sentencias emitidas

por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo bajo el argumento siguiente: "***....y, con base en las consideraciones anteriormente transcritas, declaro vicio sustancial en la determinación de la obligación tributaria, situación que ninguna de las partes le requirió o sometió a su conocimiento; por lo que al no haber tomado en cuenta lo preceptuado en la ley, se estima que la argumentación realizada por el Tribunal es totalmente incongruente e implica una falta de coherencia entre las pretensiones de las partes y las conclusiones del fallo, pues, si bien es cierto la Sala en sus consideraciones puede extenderse, con base en las constancias procesales y con las facultades que le confiere la Constitución Política de la República de Guatemala, también debe emitir siempre su pronunciamiento o su decisión, coherente con las acciones que fueron objeto del proceso y siempre dentro de las facultades específicas que la ley de la materia le otorgan, dado que, sin bien dentro de ellas está el anular, también lo es que, únicamente puede anular la resolución controvertida, es decir, la que le pone fin al procedimiento administrativo.....***(Sentencia de Casación acumuladas 236/2018 y 246/2018. Dicho criterio de la Cámara Civil es primordialmente civilista, sin tomar en cuenta que el conflicto es administrativo, y en donde el Tribunal de lo Contencioso en base al principio de juridicidad y al contenido en la exposición de motivos como una justificación efectiva puede y debe examinar la totalidad del caso y la decisión debe pronunciarse de entero acuerdo con el derecho, sin sujetarse a las peticiones de las partes, el mismo tiene su justificación tomando en cuenta que debe analizarse el expediente en su totalidad y si el Tribunal avizora un vicio en la determinación de la obligación tributaria puede anular el mismo, tal y como sucedió en el expediente de mérito ya que el obviarlo podría

lesionar derechos y garantías constitucionales y para eso está el Tribunal de lo Contencioso Administrativo como garante y contralor de la juridicidad de la administración pública incluyendo la administración tributaria.

D. *Un proceso sin dilaciones indebidas:* Dentro de la estructura de todo proceso jurisdiccional una de las críticas más reiteradas que se hacen se encuentra la lentitud la cual puede ser acusada por el propio Tribunal o por alguna de las partes interesada en retardar lo más posible la resolución del conflicto, por eso que algunos tratadistas indican que una justicia lenta no es justicia y eso mismo ha dicho el Tribunal Constitucional de España en la sentencia STC 26/1983, del 13 de abril de 1983: "***Desde el punto de vista sociológico y práctico puede seguramente afirmarse que una justicia tardíamente concedida equivale a una falta de tutela judicial efectiva.***". La conclusión podría ser que una sentencia emitida mucho tiempo después aunque buena y justa no cumple con el principio de tutela judicial efectiva. Una de las justificaciones más reiteradas es el incremento de la litigiosidad debido a que en la Constitución de 1985 de proscribió el principio del Solve Et Repete, dando paso a que los contribuyente en el ámbito tributario pudieran acudir no solo a la impugnación administrativa sino que también a la judicial y como consecuencia aumento en la mora judicial, sin embargo es de considerar que se han creado órganos jurisdiccionales divididos en Salas dentro del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, que por años nunca se tomó en cuenta, originando con ello una mora judicial en el ámbito tributario verdaderamente abrumadora; Sin embargo dentro de la tramitación del proceso contencioso administrativo no existen medios de impugnación que puedan retrasar la emisión de una sentencia en forma efectiva, ya que únicamente se contemplan los recursos de

revocatoria y reposición y contra la sentencia los recursos de aclaración, ampliación y el extraordinario de Casación, por lo que incidentalmente son pocos los agujeros que pudieran abrirse dentro de la sustanciación efectiva del proceso contencioso administrativo tributario.

Este último párrafo es para concluir que la tutela judicial efectiva en nuestro sistema ha sido una garantía efectiva, que debe de ser un baluarte imperativo del ejercicio de la acción ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, que debe estar para velar por los derechos y garantías de los contribuyentes, en ese fin teleológico del derecho que se le denomina JUSTICIA.

BIBLIOGRAFIA

- ALTAMIRANO, ALEJANDRO C., Coordinador, El Procedimiento Tributario. Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma. Buenos Aires 1998.
- BALLBÉ MANUEL Y FRANCH MARTA, Directores, Manual de derecho Administrativo. Universidad Autónoma de Barcelona y AECI, Catalunya 2002.
- CANONICO SARABIA, ALEJANDRO, Coordinador, Actualidad del Contencioso Administrativo y otros Mecanismos de Control del Poder Público. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 2013.
- CASSAGNE, JUAN CARLOS, DIRECTOR, Procedimiento y Proceso Administrativo. Lexis Nexis, Buenos Aires 2005.
- CANONICO SARABIA, ALEJANDRO, COORDINADOR, V Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Editorial Jurídica Venezolana, Margarita Venezuela, 2013.
- CHICAS HERNÁNDEZ, RAÚL. Rasgos Históricos Legales de la Formación e Integración de los Sistemas de Justicia Ordinaria y Constitucional de Guatemala. OJ, Guatemala 2,009.
- COMADIRA, JULIO RODOLFO, La anulación de oficio del acto administrativo. Editorial Astrea, Buenos Aires, Argentina 2002.
- DWORKIN, RONALD, Los Derechos en Serio. Editorial Ariel Derecho, España 2012.
- GARCÍA PULLÉS, FERNANDO, Tratado de lo Contencioso Administrativo, Tomo I y II, Hammurabi, José Luis Palma, Editor, Argentina 2004.
- GONZÁLEZ PEREZ, JESÚS, Manual de Derecho Procesal Administrativo, Tercera edición, Civitas, Madrid 2001.

- GONZÁLEZ PEREZ, JESÚS, Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, Cuarta Edición, Civitas Ediciones, S.L., Madrid, 2003.
- LUCERO ESPINOSA, MANUEL, Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, S.A. México 1992.
- MAYORA -ALVARADO, EDUARDO, El Imperio del Derecho y el Contencioso Administrativo en el Derecho Guatemalteco y Comparado, Artemis Edinter, Guatemala 2005.
- VEDEL, GEORGES, Derecho Administrativo, Aguilar Ediciones, S.A., Madrid, 1980.
- VILLEGAS HECTOR, "Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, 7ª, edición editorial de Palma, Buenos Aires 1999.

LEYES:

- Constitución Política de la República de Guatemala.
- Ley del Organismo Judicial, Decreto No.2-89 del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto No. 119-96 del Congreso de la República de Guatemala; y la Exposición de motivos de dicha ley.
- Código Tributario, Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.
- Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107 del Jefe de Gobierno de la República.

DERECHOS FUNDAMENTALES Y GARANTIAS DEL CONTRIBUYENTE.

Erwin Iván Romero Morales

INTRODUCCION:

Empezar a escribir sobre derechos fundamentales y garantías de los contribuyentes, es complicado, en virtud que sobre el tema se ha escrito mucho y bueno, es por ello que se hace necesario ponderar su contenido, por lo anterior se puede indicar que cuando se mencionan los derechos fundamentales debemos de acudir al contenido constitucional del país, es por ello que en la Constitución Política de Guatemala, se menciona en los primeros 46 artículos a los derechos individuales, al igual que la Constitución de la República de Panamá que contiene del articulo 17 al 55, se refieren las garantías fundamentales, dentro del título que contiene los derechos y deberes fundamentales y sociales, sin embargo dentro del articulado genérico se contemplan derechos fundamentales y garantías que pueden aplicarse perfectamente al contribuyente en forma específica dentro del ámbito tributario, es por ello que es necesario delimitar el contenido de los derechos fundamentales y el contenido de las garantías del contribuyente. Luego se buscara establecer las figuras más predominantes de las distintas concepciones con respecto a los principios constitucionales en materia tributaria, que se encuentran interrelacionados con cada uno de los derechos fundamentales y las garantías que protegen al contribuyente, en virtud de su vinculación objetiva y subjetiva, vistos desde la perspectiva de la justicia tributaria, tienen una importancia trascendental, en donde se matiza de una forma especial la seguridad jurídica.

1.- ADMINISTRACION DE JUSTICIA TRIBUTARIA.

Para poder asomarnos a la justicia tributaria, es necesario en primer lugar establecer el ámbito de la competencia del órgano de aplicación de la justicia, desde el punto de vista del ente aplicador y delimitador de la justicia, en Guatemala el monopolio de la administración de justicia le pertenece al Estado de conformidad

con el artículo 2º.[1] de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual al ser interpretado por la Corte de Constitucionalidad determina: "***...al referirse a los deberes del Estado respecto a los habitantes de la República, le impone la obligación de garantizar no solo la libertad, sino también otros valores, como son los de la justicia y el desarrollo integral de la persona, para lo cual debe adoptar las medidas que a su juicio sean convenientes, según lo demanden las necesidades y condiciones del momento, que pueden ser no solo individuales sino también sociales.***" (Gaceta No. 1, expediente No. 12-86, página No. 3, sentencia17-09-86). Siendo esta una de las primeras sentencias emitidas por la Corte de Constitucionalidad, despliega la idea al tenor de dicha norma que el Estado ejerce el monopolio de la Administración de Justicia de conformidad con el artículo 203[2] de la Carta Magna; situación similar ocurre en la República de Panamá en el artículo 201[3] de la Constitución Política.

La Constitución Política de Guatemala, contempla dentro de sus normas que una vez agotado el trámite administrativo (tanto administrativo general como administrativo tributario), correspondeal Tribunal de lo Contencioso Administrativo, el conocimiento de los asuntos que velan por la juridicidad de los actos administrativos (tanto en el ámbito tributario como en el ámbito general), estableciendo con ello que sea uno de los tribunales jurisdiccionales, cuya naturaleza se encuentra configurada en la carta magna, y específicamente en el

---

[1]**Artículo 2º.- Deberes del Estado.** Es deber del Estado garantizarle a los habitantes de la República la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona.

[2]**Artículo 203.- Independencia del Organismo Judicial y potestad de juzgar**. La justicia se imparte de conformidad con la Constitución y las leyes de la República. Corresponde a los tribunales de justicia la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado. Los otros organismos del Estado deberán prestar a los tribunales el auxilio que requieran para el cumplimiento de sus resoluciones. Los magistrados y jueces son independientes en el ejercicio de sus funciones y únicamente están sujetos a la Constitución y a las leyes. A quienes atentaren contra la independencia del Organismo Judicial, además de imponérseles las penas fijadas por el Código Penal, se les inhabilitará para ejercer cualquier cargo público. La función jurisdiccional se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales que la ley establezca. Ninguna otra autoridad podrá intervenir en la administración de justicia.

[3]**Artículo 201.-** La administración de justicia es gratuita, expedita e ininterrumpida. La gestión y actuación de todo proceso se surtirá en papel simple y no estarán sujetas a impuesto alguno. Las vacaciones de los Magistrados, Jueces y empleados judiciales no interrumpirán el funcionamiento continuo de los respectivos tribunales.

artículo 221[4]. Es por lo anterior que la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado al respecto de la siguiente forma: "***....La Constitución establece (artículo 221), el principio de control jurídico de los actos de la administración, de manera que sus resoluciones directas o de sus entidades, pueden ser revisadas a fin de evitar a los gobernados la lesión de sus derechos fundamentales y legales. El cuerpo procesal aplicable para tal objeto es la Ley de lo Contencioso Administrativo, la que, a fin de concentrar y reducir diversos medios impugnativos dispuestos en materia administrativa, para agotar esta vía que previamente obliga a acudir a la jurisdiccional, los redujo a losrecursos de revocatoria y reposición, aplicables a toda la administración pública centralizada y descentralizada, salvo excepciones muy específicas....***" ***Gaceta No. 56, expediente No. 219-00, página No. 594, sentencia: 15-06-00.*** De lo anterior sostiene el Doctor Escobar Menaldo y el Licenciado José María Macías Castaño[5], que: "***.....la propia Administración juega el papel de juez y parte, por lo que por razones de conveniencia o en contraposición con la Ley, puede emitir resoluciones que afecten los derechos e intereses del administrado. Ante esa situación, la Administración debe ser controlada en su actividad por la jurisdicción, examinando sus actos.***"

Es necesario analizar en primer lugar las connotaciones constitucionales con respecto al Tribunal de lo Contencioso Administrativo, el cual se convierte en un contralor de la juridicidad de la administración pública; en ese sentido, se considera necesario llamar la atención en el término juridicidad, entendiendo dicho concepto como el "***actuar dentro del orden jurídico para satisfacer el interés público, que***

---

[4]**Artículo 221.- Tribunal de lo Contencioso Administrativo.**Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas. Para ocurrir a este Tribunal, no será necesario ningún pago o caución previa. Sin embargo, la ley podrá establecer determinadas situaciones en las que el recurrente tenga que pagar intereses a la tasa corriente sobre los impuestos que haya discutido o impugnado y cuyo pago al Fisco se demoró en virtud del recurso. Contra las sentencias y autos que pongan fin al proceso, puede interponerse el recurso de casación.

[5]Ballbé Manuel y Franch Marta, Directores, Manual de derecho Administrativo. Universidad Autónoma de Barcelona y AECI, Catalunya 2002, Página 271 y 272.

no es lo mismo que aplicar automática o ciegamente el contenido de la norma, por cuanto debe tenerse presente el ordenamiento entero en el cual se inserta y adquiere su verdadero sentido".[6]Dicha función se inspira en el principio de control jurídico de los actos de la administración, de manera que sus resoluciones puedan ser revisadas a fin de evitar a los gobernados la lesión a sus derechos fundamentales y legales. En ese mismo orden de ideas el jurista Bartolomé A. Fiorini[7], se refiere a juridicidad y su importancia de la siguiente forma: "***La importancia que atribuimos a la vigencia de la juridicidad como principio inherente a todo desenvolvimiento de acción estatal, proviene, además del amplio sentido, que en nuestro entender, debe asignarse a dicho término. En efecto, queremos significar con él el fenómeno de la sumisión de todo el accionar del Estado a la previa autorización normativa –constitucional, legal o reglamentaria--. Englobamos así, no sólo la norma expresa o implícita dela Constitución o el legislador como sustento jurídico del acto estatal, como creadores de la "materia jurídica" o del acto como "objeto de derecho", sino también la "legalidad" como fundamento garantizador de la validez del accionar administrativo. La legalidad aparece como una consecuencia necesaria de la existencia previa de la juridicidad. La legalidad es posterior a la juridicidad..... la juridicidad es la creación de la existencia práctica de las funciones estatales, la legalidad aparece como presupuesto necesario normativo para la validez concreta de la actividad administrativa.***".De igual forma el Doctor Eduardo Mayora Alvarado[8] sostiene que de los distintos fallos de la Corte de Constitucionalidad pueden "***extraerse dos ideas básicas: una, que la función de control de la juridicidad de los actos de la administración significa ajustar a derechos dichos actos, y otra, que al hacerlo, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo debe tener en cuenta los derechos y obligaciones de ambas partes, dando a cada quien lo que por derecho le corresponde.***"Así

---

[6]Cassagne, Juan Carlos, Director, Domingo Sesín, "Procedimiento y Proceso Administrativo", LexisNexis, Buenos Aires, 2005, página 481.

[7]Comadira, Julio Rodolfo, "La anulación de oficio del acto administrativo", Editorial Astrea, Buenos Aires, Argentina, Páginas 31 y 32.

[8]Mayora Alvarado, Eduardo, El Imperio del Derecho y el Contencioso Administrativo en el Derecho Guatemalteco y Comparado, Artemis Edinter, Guatemala 2005, Páginas 96 y 99.

mismo sostiene que el pronunciamiento de la Corte de Constitucionalidad "***amplia los alcances de la función de contralor de juridicidad que la Constitución Política de la República le atribuye al Tribunal de lo Contencioso Administrativo a lo que nosotros consideramos un "control integral" de la legalidad del acto y no sólo, como lo entendía el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la sentencia examinada, a un "control formal" del mismo. La importancia que reviste es tanto teórica como práctica: le da al artículo 221 de la Constitución Política de la República alcances más acordes con el ideal del imperio del derecho y le proporciona a los administrados la posibilidad efectiva de discutir ante la justicia, integralmente, la juridicidad de los actos realizados por la Administración.***"Las apreciaciones del Doctor Mayora son por de más interesantes, ya que se desarrolla la idea de la revisión de los actos administrativos, amparados dentro del concepto de la juridicidad, pero tratando que dicho examen sea integral de la legalidad del acto; y efectivamente el concepto de juridicidad, involucra a los principios generales del derecho en conjunción con la legalidad, para que se pueda analizar el actoadministrativo en una forma integral, sin perder de vista los elementos formales de su nacimiento, así como sus consecuencias, que muchas veces es la génesis de la confrontación normativa. Por lo anterior, algunos autores sostienen que el concepto de la juridicidad es, desde el punto de vista del análisis de los actos administrativos, y la teoría moderna, uno de los elementos importantes que permite el conocimiento de la legalidad, conjugado con los principios generales del derecho, para que efectivamente prevalezca la resolución del conflicto, bajo el imperio del derecho, que lleva a la concreción del fin principal de éste, que es la justicia.

Otro elemento que es necesario resaltar del texto constitucional es que, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, conoce de todo acto o resolución emitidos por la Administración Pública, tendiendo dentro de ella a las entidades descentralizadas y las autónomas del Estado. Además, extiende dicha norma al conocimiento en aquellas controversias derivadas de los contratos administrativos y las concesiones administrativas; dejando en una total libertad el conocimiento de dichas controversias, ya sean por interpretación o por aplicación de los contratos o

concesiones, así como por su incumplimiento. De igual forma la norma constitucional (artículo 221) proscribe la cláusula ***solve et repete***, que consistía en que previo a discutir un asunto en la fase judicial, se exigía al contribuyente pagar en forma previa el monto o un porcentaje de lo que se discutiría, como un mecanismo de garantía a favor del Estado, que aseguraba que independientemente de los resultados del proceso y del tiempo de resolución, no se vieran mermados los ingresos del Estado y por ende la hacienda pública. Se prohibió dicha cláusula debido a que los administrados tienen el derecho de discutir judicialmente sus inconformidades ante los actos o resoluciones de la Administración Pública, sin necesidad de pago previo.Esta figura ha sido criticada por años, es por ello que los constitucionalistas en Guatemala aplauden su proscripción ya que como bien lo refiere Enrico Allorio[9]"***...la regla del solve et repete, es adoptada como arma en las manos del más fuerte, o sea, el fisco, para reforzar su propia posición.***". En ese mismo sentido semanifiesta Antonio Berliri[10]"***....el solve et repete puede parangonarse a una verdadera tortura.***" En abono a lo anteriormente descrito, en forma personal considero que la cláusula del ***solve et repete***, proscrita en nuestra legislación, era un resabio del sistema protector y garantizador de los derechos de una sola de las partes, como sería el Estado, dejando al contribuyente discutir cuesta arriba, en pos de la protección de sus derechos, sobre todo limitando a que esa discusión fuera en un plano de igualdad de condiciones de los litigantes, como lo exige la teoría moderna y la propia Constitución. En ese orden de ideas el referido artículo constitucional, delimita que en contra de lo resuelto por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo (ya que el proceso contencioso administrativo es en única instancia) procederá recurso de casación el cual es un recurso eminentemente técnico y cuyo conocimiento está encargado a la Corte Suprema de Justicia y con ello se concluiría el ámbito jurisdiccional del conflicto tributario.

---

[9] Villegas Héctor, "Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, 7ª, edición editorial de Palma, Buenos Aires Argentina 1999. página 460.

[10] Villegas Héctor, "Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, 7ª, edición editorial de Palma, Buenos Aires Argentina 1999. página 460.

Mientras tanto en la República de Panamá la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, corresponde a una de las atribuciones constitucionales y legales de la Corte Suprema de Justicia como lo indica el artículo 206[11], quedando por lo tanto la resolución del conflicto administrativo en el ámbito tributario a ser resuelto por el Tribunal Administrativo Tributario creado por medio de la Ley número 8[12], del quince de marzo de dos mil diez, la cual reformo el Código Fiscal, específicamente en el artículo 156.

En ambos casos tanto en República de Panamá por medio del Tribunal Administrativo Tributario como en Guatemala, por medio del Tribunal de lo Contencioso Administrativo (Salas 2ª, 3ª y 4ª) se convierten en verdaderos garantizadores de la protección de los derechos fundamentales y las garantías de los contribuyentes, ya que los derechos de la Administración Tributaria según los especialistas en el tema, gozan de la presunción de legalidad (tantas veces discutida y en algunos países combatida), por lo que si se demuestra que le asiste el derecho, el órgano respectivo le dará el valor y ponderación necesaria para su

---

[11]**Artículo 206.** 2. La jurisdicción contencioso-administrativa respecto de los actos, omisiones, prestación defectuosa o deficiente de los servidores públicos, resoluciones, órdenes o disposiciones que ejecuten, adopten, expidan o en que incurran en ejercicio de sus funciones o pretextando ejercerlas, los funcionarios públicos y autoridades nacionales, provinciales, municipales y de las entidades públicas autónomas o semiautonómas. A tal fin, la Corte Suprema de Justicia con audiencia del Procurador de la Administración, podrá anular los actos acusados de ilegalidad; restablecer el derecho particular violado, estatuir nuevas disposiciones en reemplazo de las impugnadas y pronunciarse prejudicialmente acerca del sentido y alcance de un acto administrativo o de su valor legal. Podrán acogerse a la jurisdicción contencioso-administrativa las personas afectadas por el acto, resolución, orden o disposición de que se trate; y, en ejercicio de la acción pública, cualquier persona natural o jurídica domiciliada en el país.

[12]**Artículo 156.** Se crea el Tribunal Administrativo Tributario como ente independiente dentro del Órgano Ejecutivo, especializado e imparcial, que tendrá su sede en la ciudad de Panamá y jurisdicción en toda la República. El Tribunal Administrativo Tributario tendrá competencia para: 1.- Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las resoluciones de la Dirección General de Ingresos y de las Administraciones Provinciales de Ingresos a nivel nacional, que resuelven reclamaciones de devoluciones de tributos nacionales, a excepción de los aduaneros; resoluciones relativas a liquidaciones adicionales, resoluciones de multas y sanciones; así como cualquier otro acto administrativo que tenga relación directa con la determinación de tributos bajo competencia de dichas entidades en forma cierta o presuntiva. 2. Conocer y resolver de los recursos de apelación en contra de reclamaciones no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria. 3. Conocer y resolver de los recursos de apelación contra los actos administrativos o resoluciones que afecten los derechos de los contribuyentes y de los responsables. 4. Resolver los recursos de apelación que presenten los contribuyentes contra las actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o que infrinjan lo establecido en el Código Fiscal y/o demás legislación tributaria aplicable.....Las decisiones que dicte el Tribunal Administrativo Tributario agotan la vía gubernativa. El contribuyente podrá recurrir a la vía contencioso-administrativa en la forma prevista en la ley.

protección, ya sea (en el caso de Guatemala) revocando, modificando, confirmando o anulando el acto administrativo (ajuste tributario).

2.- DERECHOS FUNDAMENTALES:

Empezare con este tema tratando de tomar en consideración el concepto derecho para luego tratar de desarrollar la idea de derechos fundamentales.

En el lenguaje popular la palabra derecho deriva etimológicamente del latín *directum y digere*[13], que significa derecho, lo que camina sin torcerse, contraponiéndose a tuerto o torcido, de la misma manera que lo justo se opone a lo injusto. De igual forma dicha palabra tiene varios significados:

- **Derecho como sinónimo de orden jurídico** o **justicia**, que consiste en dar a cada uno de lo suyo. Derecho es lo que a cada uno le corresponde. Considero que la Justicia no debiera de ser identificado con el derecho ya que ésta, es el ideal o un fin que se persigue por medio del derecho y no la conformación del mismo.
- **Derecho como conjunto de normas por las que se rige una sociedad**. En este sentido se habla de Derecho natural, Derecho positivo, Derecho romano, civil, penal.
- **Derecho como poder que el ordenamiento jurídico atribuye a una persona**, como el derecho a la propiedad privada y a la herencia, a la vida, al honor.
- **Derecho como Pretensión,** cuando con ella queremos expresar la facultad o poder que tenemos para realizar determinadas conductas o actos o para exigirlos de alguien.

Bajo el punto de vista jurídico, derecho puede ser definido como **la ordenación moral, imperativa, de la vida social humana orientada a la realización de la justicia**. Esta pretendida definición integra como lo mencioné anteriormente el valor justicia como un ideal que se persigue, pero también es el ejercicio en forma

[13]Ossorio Manuel, Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Argentina. Editorial Heliasta S.R.L. 1978, Página. 226.

individual de una protección, que la da la norma o la sociedad y que se origina de la moral, así vemos que una gran gama de derechos regulados se basan en el derecho natural.

Las definiciones de **DERECHO**, las podemos encontrar de las más variadas y con una serie de elementos que distinguen el pensamiento de cada uno de los tratadistas que pretenden desarrollar el tema, sin embargo vale decir que el derecho como tal es uno, independientemente de las definiciones que pretendan desarrollarlo o por lo menos mencionar algunos de sus elementos.

En Roma, por ejemplo, nunca se estableció una diferencia precisa entre las palabras para designar el Derecho (JUS) y la Justicia (Iustitia), razón por la cual encontramos definiciones como la de Celso: "***El derecho es el arte de lo bueno y de lo justo***"[14].

MANUEL KANT, definió al derecho como "***el conjunto de las condiciones por las cuales el arbitrio de cada uno puede coexistir con el arbitrio de los demás, según una Ley universal de libertad***"[15]. De igual forma una sentencia de este tratadista desarrolla la siguiente idea "***Aún buscan los juristas una definición de su concepto del derecho, y no puede afirmarse que a pesar del tiempo transcurrido, hayan perdido su valor estas palabras....***". Podemos percibir en dicha concepción que la figura de la libertad estaba de manifiesta en la misma como un valor aplicable al mismo y que al estar protegido por una ley pasa a ser positivo y por supuesto exigible.

Dentro de la teoría pura del Derecho **HANS KELSEN**[16], sostiene que es una ciencia que comprende un conjunto de normas dirigidas a su integración dentro de un orden o sistema de la siguiente forma: "***La ciencia del derecho ha quedado caracterizada de la siguiente manera: 1- Es una ciencia normativa cuyo único objeto es el derecho. Para ella no existen otros hechos naturales que aquellos***

---

[14] Sainz José María, Derecho Romano I, México. Editorial Limusa, Noriega Editores, 1999, página 99.
[15] Ossorio Manuel. Op.cit. Página 227.
[16] Kelsen Hans, Teoría Pura del Derecho, Universidad Nacional Autónoma de México, México 1982, Dirección General de Publicaciones, Pág. 83.

con significación jurídica, esto es aquellos incorporados a una norma como contenidos, y transformados, por consiguiente, en Derecho. 2- Es una ciencia de derecho positivo, lo que excluye de su ámbito todo tipo de problemas que se refiera a órdenes ideales, los cuales nada tienen de jurídicos. 3- Como consecuencia de las características mismas del derecho, la ciencia jurídica es una ciencia formal cuya preocupación fundamental es el estudio de las formas posibles del derecho y de las conexiones esenciales entre ellas... Ello no excluye en lo absoluto el estudio del contenido del derecho; pero tal estudio debe ser el contenido presentado dogmáticamente por el derecho positivo. A lo sumo puede ser objeto de la ciencia jurídica el contenido posible del derecho, pero ello en todo caso como el resultado del análisis y la comparación de los ordenamientos positivos. 4- En tanto estudio de las formas esenciales del derecho, la ciencia jurídica es finalmente, una ciencia lógica, y como tal, persigue estructurar su objeto en un sistema unitario libre de contradicciones. El derecho es, un conjunto de normas. Pero la ciencia jurídica no puede considerarlo como un conjunto de normas aisladas, sin conexión entre sí, ya que ello atentaría contra la unidad de su objeto. La ciencia jurídica debe integrar todas las normas que constituyen el derecho en un sistema, en un orden...". De este concepto es necesario desarrollar la idea de que para el derecho son importantes aquellos derechos naturales que tengan significancia jurídica, de ahí la idea de la protección de los mismos ya que la persona humana necesita que sus derechos inherentes, sean protegidos y delimitados por el Estado que es el encargado de ello, una vez sean positivados, esta delimitación origino, que los derechos inherentes a las personas debían de ser protegidos y desarrollados por los cuerpos normativos constitucionales.

Por último GIORGIO DEL VECCHIO[17] sostuvo que "***a pesar de la obra secular de la ciencia y la filosofía del derecho y las numerosas investigaciones practicadas aun recientemente sobre este punto, el concepto del derecho no ha llegado aún a obtener una consideración científica exacta en sentido lógico***

[17] Giorgio delVecchio, Los Principios Generales del Derecho Barcelona, Bosch Casa Editorial, S.A. Traducción y Apéndice de Juan Osorio Morales y Prologo de Felipe Clemente de Diego, 1979, 3er. Edición.

rigurosamente determinado.... Porque el derecho todavía se está elaborando, estudiando, haciéndose, no cesa en su carrera de transformarse en algo que debe ser. Y cuando lo atrapamos conceptualmente y lo metemos en una fórmula gramatical que nos lo describe o define, en alguna parte ya en ese momento algo no encuadra, no está de acuerdo con el ángulo desde donde se le mira en el momento, falta alguna cosa para dar una aproximación más franca de él. En eso nos debatimos y nos debatiremos." De ahí la concepción de mutabilidad del derecho, ya que el mismo cambia en forma constante y se adapta a los cambios sociales y económicos de la sociedad que pretende aplicarlo y el cual encuentra su camino por medio de la regulación, es por ello que si bien es cierto el derecho como ciencia cambia constantemente, la visión de la protección de los derechos individuales de igual forma, tiene que seguir ampliando su contenido y conceptualización a fin de que los mismos, alcancen de alguna forma su valor necesario a fin de que se cumpla con el fin principal que es la justicia.

Cuando pensamos en derechos fundamentales, la primer idea que surge es en qué momento histórico se empieza a utilizar tal concepción, en primer lugar dicha figura como tal surge con el movimiento revolucionario de la Francia del siglo dieciocho (XVIII) y el movimiento libertario de las trece (13) colonias Inglesas de Norteamérica que dio paso a lo que hoy conocemos como Estados Unidos, ya que dichos movimientos terminaron en revoluciones conocidas en el ámbito mundial, la primera de Estados Unidos en mil setecientos setenta y seis (1,776) y la de Francia en mil setecientos ochenta y nueve (1789), esta última da paso a los dos grandes principios fundamentales como lo refiere el Doctor José María Martín Delgado[18], "***El Principio de la Soberanía popular, según el cual el poder supremo del Estado reside en el pueblo o en la Nación, y el Principio de la separación de poderes, según el cual las actividades fundamentales en que se desenvuelve la acción política y de gobierno, se atribuyen a órganos distintos e independientes.***";
Dichos principios muy pre-claros para la época en que se consolidaron, dieron lugar

[18] José María Martín Delgado, "Derecho Financiero y Derechos Fundamentales", Lección Inaugural Curso 2009-2010, Universidad de Málaga, Página 41.

a las tres ideas importantes del movimiento revolucionario que fueron de: ***libertad, igualdad y fraternidad***. Las anteriores ideas se convirtieron en verdaderos postulados de gobierno, tratando de renovar y recuperar la dignidad de la persona que había sido sopesada durante la monarquía francesa, dicho movimiento dio origen al llamado constitucionalismo que se extendió por toda Europa, ya que los parlamentos se dedicaron a delimitar esas ideas y a profundizar su contenido, convirtiéndose en legitimadores de la sociedad, así en la historia es que se empiezan a analizar y a delimitar tres conjuntos de derechos fundamentales, reconociéndose así los denominados "***derechos de primera generación o derechos civiles o políticos***", cuya vinculación con la primacía de la libertad individual o de la persona dentro de un Estado de Derecho, se pone de manifiesto en los distintos cuerpos normativos, ya que supuestamente sin ellos no se puede iniciar la regulación de las funciones del Estado que obligadamente está conformado por personas con plena libertad y pleno ejercicio de sus derechos; De igual forma se reconocen los "***derechos de segunda generación o derechos económicos, sociales y culturales***", que nacen como consecuencia de la búsqueda de la igualdad de toda persona dentro de un Estado Social y Democrático de derecho, proscribiendo con ello la idea de la discriminación desde todo punto de vista; y luego los "***derechos de tercera generación***", los cuales buscan la fraternidad dentro de un Estado Global y Solidario, a los cuales de igual forma se les llamo los derechos económicos. Sin embargo Schmitt, desarrolla una clasificación de los derechos fundamentales que por los efectos didácticos se considera necesario enunciarlos de la siguiente forma: "***a) los derechos de libertad del individuo aisladamente considera (libertad personal, libertad de conciencia); b) los derechos de libertad del individuo en su relación con los demás (derecho de asociación, de circulación etc.); c) los derechos del individuo en el Estado como ciudadano (derecho a votar y ser elegido); y d) derechos del individuo a prestaciones del Estado (derecho a la seguridad social, a la educación)***". Dicha clasificación tiene una relación directa con la libertad del individuo o persona individual la cual va impregnada de todos los elementos que conllevan a la dignidad o a la dignificación de la persona como sujeto de derechos y obligaciones. Así

Jellinek distingue tres situaciones del individuo, a partir de las cuales la doctrina moderna desprende tres categorías: ***1) Status negativus: Que comprende aquellos derechos que tienen un carácter defensivo para que los individuos protejan su esfera de liberad contra el Estado; 2) Status positivus: Que son aquellos derechos que dependen de una acción positiva del Estado, como la prestación estatal; y 3) Status activus: Que da a los individuos el derecho de participar en la formación de la voluntad del Estado y de manera global en las actividades políticas.*** Esta última clasificación engloba de alguna forma al igual que la anterior al individuo dentro de su aspecto de libertad frente al Estado que debe como una obligación de garantizar esa libertad desde todo aspecto legal, social, económico y político.

Los dos movimientos revolucionarios referidos anteriormente, tuvieron como antecedente común a la Carta de Derechos (Bill of Rights), la cual fue suscrita por los Ingleses en mil seiscientos ochenta y nueve (1689), es por ello que los denominados derechos fundamentales pasan a formar parte del ordenamiento positivo de los países en algunos casos por estar incrustadas las normas en las constituciones o las cartas magnas de algunos países, refiriéndose entonces a la positivización de los derechos de las personas individuales, de esa cuenta el Abogado Mauro S. Chacón Lemus sostiene refiriéndose a los derechos fundamentales de la siguiente forma: "***Esta concepción los configura como derechos inalienables de la persona humana positivizados en un texto constitucional, es decir, reconocidos por el poder constituyente y que limitan el poder estatal, pues se basa en el respeto a las libertades individuales.***[19]". Dicha positivización de los derechos de las personas individuales, se fue matizando con el correr de los años constitucionalizando en algunos casos a los referidos derechos, hasta llegar a la primera y segunda guerra mundial que conmociono tanto al mundo que dio origen a la utilización del término alemán ***GRUNDRECHTE***, y que

[19] Mauro Salvador Chacón Lemus, Derechos Fundamentales, libro "Opus Magna Constitucional Guatemalteco", 2010, Página 123.

como sostiene Javier Pérez Royo[20], "***<Derechos Fundamentales> es, pues, un concepto reciente para un problema antiguo. Los <derechos> han existido en el Estado Constitucional mucho antes de ser <derechos fundamentales>. Resulta por tanto obligado explicar cómo los derechos han llegado a ser derechos fundamentales y qué es lo que añade el adjetivo <fundamentales> al sustantivo <derecho>. El proceso no sólo es ilustrativo sino imprescindible para la correcta comprensión de los mismos.***"Es por lo anterior que el concepto de derechos fundamentales muchas veces lo encontramos en distintas denominaciones, enunciándose o refiriéndose como los derechos de la persona, derechos civiles, derechos humanos, derechos de los ciudadanos, en ese sentido Luigi Ferrajoli[21]refiere una conceptualización genérica de los mismos, así: "***son derechos fundamentales, todos aquellos derechos subjetivos que corresponden universalmente a "todos" los seres humanos en cuanto dotados de status de personas, de ciudadanos o personas con capacidad de obrar; entendiendo por "derechos subjetivos" cualquier expectativa (en prestaciones) o negativa (de no sufrir lesiones) adscrita a un sujeto por una norma jurídica; y por "status" la condición de un sujeto, prevista asimismo por una norma jurídica positiva como presupuesto de su idoneidad para ser titular de situaciones jurídicas y/o autor de actos que son ejercicio de éstas***".Mientras para RiccardoGuastini[22] los derechos fundamentales debe determinarse desde una perspectiva dual de la siguiente forma: "***derechos fundamentales parece encerrar dos matices de significado: por un lado, se dicen fundamentales aquellos derechos que dan fundamento al sistema jurídico, por otro, se dicen fundamentales aquellos derechos que no requieren fundamento del sistema jurídico.***" El primer elemento delimitado por este autor

---

[20] Javier Pérez Royo, Libro Curso de Derecho Constitucional, Marcial Pons 2007, página 208. *"El término es de origen alemán (Grundrechte) y es utilizado por primera vez en la Constitución de 20 de diciembre de 1848 aprobada por la Asamblea Nacional Paulkirche de Frankfurt <<Los Derechos Fundamentales del Pueblo Aleman>> constituyen uno de los elementos característicos de la única constitución alemana <<radicalmente liberal>> y con una cierta <<proyección democrática>> de todo el siglo XIX."*

[21]Ferrajoli Luigi, Garantismo, una discusión sobre derecho y democracia, Editorial Trotta. Página 45.

[22]GuastiniRiccardo, Derechos Una Contribución Analítica, Universidad Carlos III Madrid, 1994, Páginas 221 y 222.

se refiere a los derechos que se encuentran debidamente establecidos en una norma, mientras que el segundo concepto son aquellos derechos que no están específicamente delimitados en una norma pero si incluidos en los derechos individuales de las personas, por la propia naturaleza de los mismos, de esa cuenta en Guatemala, la Constitución Política estableció esta figura en el artículo 44[23], y consagrado de igual forma en el artículo 17[24] de la Constitución Política de la República de Panamá ya que cuando se argumente violación a derechos y estos no se encuentren dentro del catálogo de los enumerados en la Constitución Política se entenderán protegidos aquellos que se encuentren como inherentes a la persona humana no obstante no indicarse expresamente en el cuerpo normativo de la Carta Magna. De esa cuenta y siguiendo con la línea de protección del derecho natural Javier Pérez Royo[25] indica que los derechos fundamentales tienen un doble carácter: "***los derechos fundamentales son los derechos naturales constitucionalizados democráticamente. Son, por lo tanto, al mismo tiempo expresión de la naturaleza humana, y de la técnica del hombre, esto es, naturales y artificiales.***" Por lo anterior los derechos fundamentales debieran de entenderse como aquellos que están incorporados a la persona por su propia naturaleza, aunque no estén taxativamente definidos, precisamente por ello es que se les llama fundamentales a los derechos constitucionales de las personas individuales ante el Estado, y aquellos que el hombre le incorpora por disposiciones normativas creadas en los distintos cuerpos legales, así se podría delimitar en primer lugar los incorporados a las normas o a la Constitución se les llamara formales, y en segundo lugar aquellos que no se encuentran delimitados pero que se entenderán como protegidos por el simple hecho de ser persona humana, se les denominará materiales, conjugándose así las ideas iuspositivistasy iusnaturalista,

[23] Artículo 44. Derechos inherentes a la persona humana. Los derechos que otorga la Constitución no excluyen otros que, aunque no figuren expresamente en ella, son inherentes a la persona humana. El interés social prevalece sobre el interés particular. Serán nulas *ipso jure* las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza.

[24] Artículo 17.....Los Derechos y garantías que consagra esta Constitución, deben considerarse como mínimos y no exluyentes de otros que incidan sobre los derechos fundamentales y la dignidad de la persona humana.

[25] Javier Pérez Royo, Libro Curso de Derecho Constitucional, Marcial Pons 2007, páginas 219 y 220.

es por eso que algunos tratadistas indican que los derechos naturales son derechos constitucionales y a su vez derechos morales, además son derechos constitucionales los incorporados al cuerpo normativo de la Constitución.

En la actualidad se sostiene que los derechos fundamentales dejaron de establecer límites al Estado que ejerce el poder para convertirse en normas que contienen valores y principios, así Mauro Chacón Lemus[26] sostiene: "***La nueva concepción de los derechos fundamentales los distingue como derechos de "participación" y no sólo como "limites frente al poder del Estado". Son un elemento necesario del orden social y del Estado democrático; por lo tanto, se abandona la idea de "derechos fundamentales como simples limites frente al poder del Estado", pues se conciben como "derechos de participación"; ya que su fuerza vinculante emana directamente de la propia Constitución, a partir del reconocimiento de la dignidad humana, y ésta es la piedra angular del edificio de los derechos fundamentales; por lo que se advierte que su connotación "axiológica" estriba en que la "Constitución contiene normas de valores y principios"..... De esa cuenta los derechos fundamentales deben ser considerados como derechos "inviolables"; no ya en el sentido de que no puedan ser violados, sino en el sentido, obviamente, de que no deben ser violados, por el hecho de ser derechos morales o "naturales", los cuales en ningún caso el Estado puede violar.***". Todo lo anterior nos hace llegar a la conclusión que los derechos fundamentales se consideran de alguna forma los derechos de la persona individual, por su naturaleza humana, y que se encuentran incorporados a las normas ordinarias en algunos casos y en otros a las constitucionales, que se convierten en normas de valores y principios, que elevan superlativamente la delimitación de la propia norma como tal, llama la atención dicha conceptualización de los derechos fundamentales, la cual ha sido establecida de alguna forma en los fallos del Tribunal Constitucional Español que en su sentencia 25/1981 sostiene lo siguiente: "***En primer lugar: los derechos fundamentales son***

[26] Mauro Salvador Chacón Lemus, Derechos Fundamentales, libro "Opus Magna Constitucional Guatemalteco", 2010, Página 127 y 128

derechos subjetivos, derechos de los individuos no sólo en cuanto derechos de los ciudadanos en sentido estricto, sino en cuanto garantizan un estatus jurídico o la libertad en un ámbito de existencia. Pero al propio tiempo, son elementos esenciales de un ordenamiento objetivo de la comunidad nacional, en cuanto ésta se configura como marco de una convivencia humana justa y pacífica, plasmada históricamente en el Estado de Derecho y, más tarde, en el Estado social de derecho, o el Estado social y democrático de derecho, según la fórmula de nuestra constitución." Los conceptos anteriores, refieren que los derechos fundamentales, son los que de alguna forma protegen a los individuos o personas individuales, que pertenecen o conviven en sociedad, por medio de las normas y que se encuentran debidamente incorporados a los sujetos por su naturaleza humana, dicha delimitación lo que pretende es establecer esa dualidad de los derechos fundamentales, que a su vez se convierten en principios y valores que la Constitución engloba, y que los distintos órganos encargados de administrar justicia son los encargados de darle el real valor en su aplicación a dichas connotaciones conceptuales, asíla Constitución se convierte en una ley, sobre la que se desarrollan dichos derechos fundamentales y como bien lo indicara Gerardo Ataliba, al citar a Agustín Gordillo, quien decía: "***La Constitución es una ley que el pueblo hace para contener y detener el poder del Estado, para establecer límites al poder del Estado.***", siendo que dicho cuerpo normativo es tan imprescindible en la vida social de los pueblos porque no solo establece los derechos fundamentales, sino que también de alguna forma incorpora al ordenamiento jurídico aquellos que no estando expresamente enunciados, por el simple hecho de que sean aplicables a una persona individual, estarán protegidos e incorporados al sistema legal del país.

Los derechos fundamentales como todo concepto general, algunos especialistas coinciden en que los mismos tiene características definidas, así Mauro S. Chacón Lemus desarrolla las mismas así: "***a) UNIVERSALIDAD: Los derechos fundamentales son universales porque pertenecen a todos los seres humanos y están basados en factores de respeto a la dignidad humana con independencia de raza, el color, el sexo, el origen étnico o social, la religión,***

el idioma, la nacionalidad, la edad, la orientación sexual, la discapacidad o cualquier otro elemento distintivo. De ello derivan principios de igualdad y de no discriminación[27].....; b) EXIGIBILIDAD: esta característica conlleva el reconocimiento de que todo derecho fundamental es un "derecho público subjetivo", lo cual implica que el titular del derecho –constitucionalmente reconocido por el Estado—pueda exigir su respeto y observancia, incluso ante los órganos jurisdiccionales, y que pueden conllevar cualquier expectativa (en prestaciones) o negativa (de no sufrir lesiones) adscrita a un sujeto por la norma jurídica. Vinculan a todos por poderes del Estado y son eficaces frente a terceros (ciudadanos e instituciones privadas), pues todos somos responsables de la protección de los derechos fundamentales.....; c) INALIENABILIDAD E IMPRESCIPTIBILIDAD: tomando en cuenta la naturaleza del ser humano y caracterizan por ser inalienables, porque no pueden ser transferidos a otras personas, a diferencia de lo que sucede con otros derechos; y son imprescriptibles, porque no se adquieren ni se pierden por el simple transcurso del tiempo, como ocurre con el resto de los derechos adquiridos o derivados.....; d) INDISPONIBILIDAD:.....Esta característica implica que toda limitación de tales derechos deben ser establecidas por el legislador (regla de reserva de ley), el cual debe ser razonable y necesaria, respetando el contenido esencial de cada derecho. Además, los derechos fundamentales quedan integrados al elenco de los derechos preexistentes y no pueden ser suprimidos posteriormente; este carácter se afirma en función

---

[27] Así lo refiere la Constitución guatemalteca, en su artículo 4: "*.....**En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos....***". Esa norma, al referirse a "todos los seres humanos" está expresando un alto grado de igualdad entre personas nacionales y personas extranjeras. Al respecto, la Corte de Constitucionalidad ha indicado: "...La igualdad entre nacionales y extranjeros la reconoce la Ley Fundamental, en dignidad y derechos, con las excepciones y limitaciones que la misma Constitución y las leyes establecen. Las excepciones son aquellas que excluyen del todo a los extranjeros de determinada actividad negándoles para esos efectos la igualdad con respecto a los nacionales, y están contenidas principalmente en la Constitución, aunque nada obsta para que también se hagan por vía de ley. A manera de ejemplo, como exclusiones constitucionales tenemos la prohibición de intervenir en los asuntos políticos del país (artículos 136 y 147) y la de ocupar ciertos cargos públicos (art culos 162 para Diputados, 185 para Presidente y Vice-Presidente de la República, 196 para los Ministros, y 159 para los Magistrados y Jueces 207), e incluso sindicales (artículos 102, literal q)....." (Sentencia dicta por la Corte de Constitucionalidad el 13 de noviembre de 2007, en el expediente de inconstitucionalidad general parcial 1688-2007.)

a las exigencias del bien común y un principio de justicia, en el marco de los valores y bienes constitucionales. No obstante, los derechos fundamentales no pueden considerarse como absolutos, como ilimitados en cuanto se refiere a su goce y ejercicio.....e) INDIVISIBILIDAD E INTERDEPENDENCIA: los derechos fundamentales son indivisibles e interdependientes. Dado que cada derecho fundamental trae consigo otros derechos humanos y depende de ellos, la violación de un derecho afecta al ejercicio de otro. Por ejemplo, el derecho a la vida presupone el respeto del derecho a los alimentos y a un nivel de vida adecuado.....Esto conlleva a superar la visión jerarquizada o categorizada de derechos de primera, segunda y tercera generación, pues ya no puede priorizarse unos derechos por sobre otros, por razones históricas, políticas, reconocimientos, efectivización, u otros motivos, pues al ser interdependientes los derechos fundamentales, la observancia de unos implica el cumplimiento de otros; f) IRREVERSIBILIDAD Y PROGRESIVIDAD: La reversibilidad (o no progresividad) de los derechos fundamentales consiste en la posibilidad de desconocer la condición de un derecho como inherente a la persona humana, una vez que el Estado lo ha reconocido por medio de normas nacionales o internacionales, ya que el carácter de derecho inherente a la persona no es reversible en cuanto al derecho en sí, quedando implícitamente incluido de manera permanente como derecho constitucional, pues resulta inconcebible para la dignidad humana, que lo que hoy se reconoce como un atributo inherente a la persona, mañana pudiera dejar de serlo por una decisión política. La característica de no progresividad añade una limitante a la regulación de los derechos fundamentales que veda a las autoridades estatales la posibilidad de adoptar medidas que reduzcan el nivel alcanzado o el estándar obtenido por los derechos fundamentales o de las prestaciones de que goza la población[28]. La progresividad lleva a aplicar siempre la disposición más favorable a los derechos de las personas, por lo

[28] Así lo ha establecido la Corte de Constitucionalidad: " *.....la obligación de no regresividad constituye una limitación que la Constitución y los tratados internacionales en materia de Derechos Humanos imponen a los poderes legislativos y ejecutivo a las posibilidades de reglamentación de los derechos.....*" (Sentencia de 20-05-2010, expediente 4095-2010).

que siempre debe aplicarse aquella norma que en mejor forma garantice el derecho, no importando si la mayor garantía se encuentra en una norma interna o en una de Derecho Internacional de Derechos Humanos incorporada al derecho interno, lo que lleva a una interpretación pro persona (pro-homine o favor libertatis), o sea a la interpretación que mejor favorezca y garantice los derechos humanos[29]." Dentro de los derechos fundamentales, las anteriores características, desarrollan en forma muy específica como se encuentran conformados los mismos, y que de alguna forma están inmersos dentro de las concepciones generales, mencionadas anteriormente las cuales resaltan el valor de la dignidad humana, como una manifestación latente dentro de las conducta de las personas frente al Estado, que tiene la obligación de ser garante de la protección de los mismos, como una función principal y la cual se encuentra delimitada dentro de las normas constitucionales.

Llama mucho la atención que no obstante los tratadistas has desarrollado mucho las concepciones de los derechos fundamentales, los mismos es necesario interpretarlos, así el Doctor Mauro Chacón Corado[30] citado por su hijo Mauro S. Chacón Lemus, indica lo siguiente: "***.....los valores, principios y reglas jurídicas poseen un rasgo común; tienen la caracterización y cumplen una función normativa. Poseen siempre una imperatividad en la medida que directa o indirectamente es preceptiva de conductas. Las tres llevan implícito el enunciado o la exigencia de conductas que pueden ser obligatorias, prohibidas o permitidas. Sin embargo, son perceptibles sus diferencias, aunque difíciles de precisar..***" Dicha concepción tiene mucha correlación con la existencia misma de los derechos fundamentales, ya que las figuras de los valores de los principios y de las reglas, se enuncian los distintos cuerpos normativos

---

[29] Respecto a la progresividad, la Corte de Constitucionalidad ha indicado: "*....se atribuye a aquellos derechos que refieren la adopción de conductas que habrán de implementarse durante un lapso para lograr la satisfacción del derecho de que se trate. Implicaría entonces, la adopción de medidas cuyo resultado sólo se logrará con posterioridad al inicio de la actividad del Estado destinada a cumplirlas.*"

[30] Mauro Chacón Corado, "La Justicia Constitucional y la Función del Tribunal Constitucional en Guatemala" Libro Colectivo Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (Coordinador), México, Instituto de Investigaciones Jurídicas y Sociales de la Universidad Nacional Autónoma de México, Páginas 114 y 115.

ordinarios o en las Constituciones como formas de regulación así pues en Guatemala, Mauro Chacón Lemus refiere el siguiente ejemplo: "***...se analiza la "libertad" en la Constitución guatemalteca: a) como valor, aparece en el preámbulo y el artículo 2º. (...el Estado debe garantizar la libertad de los habitantes de la Nación y es el responsable de su consolidación); b) como principio, en el artículo 4º. (...todos los seres humanos son libres); y c) como regla, en cada artículo donde se concretan las manifestaciones de libertad (artículo 6º. Ninguna persona puede ser detenida o presa, sino por causa de delito o falta.....)..... En síntesis, si se está frente a una norma que exige la mayor medida posible de cumplimiento se trata de un principio, pero si la norma sólo exige una determinada medida de cumplimiento, se trata de una regla, y losvalores, por su parte, se enuncian sin recurrir a la estructura sintáctica de una proposición o juicio."*** Es por lo anterior que muchas veces se enuncia un derecho fundamental, denominándole principio, porque la norma exige de alguna forma una medida de cumplimiento que es más amplia en su interpretación que una prohibición o una delimitación de carácter normativo, situación que puede significar como resultado la visión de los derechos fundamentales como principios y los valores que tiene su origen en la moral, pero que son matizados por una regla general porque su aplicación es a la colectividad.

En ese mismo orden de ideas, quisiera matizar un poco los métodos de interpretación de los derechos fundamentales ya que los tratadistas en esta materia propugnan por la búsqueda de una solución efectiva en este campo, se menciona el principio de ***pro homine***, ya que para solucionar el problema interpretativo se acude a la norma más amplia, teniendo una interpretación extensivade la misma, así en Guatemala, el artículo 2º, de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad determina: "***Artículo 2º. Interpretación extensiva de la Ley. Las disposiciones de esta ley se interpretarán siempre en forma extensiva, a manera de procurar la adecuada protección de los derechos humanos y el funcionamiento eficaz de las garantías y defensas del orden constitucional.***". Dicha norma refiere que en la interpretación se buscara la efectiva protección de los derechos tomando como base la interpretación extensiva de la norma a fin de

garantizar el orden constitucional, tomando en cuenta que la carta magna se privilegia frente a cualquier norma de rango inferior.

Así de alguna forma queda matizado el contenido, características eintegración de la figura de los derechos fundamentales, en términos muy generales, desde una perspectiva que nos interesa para abordar los siguientes temas del presente trabajo, en donde nos referiremos a los derechos fundamentales como un principio, siempre dentro del ámbito del derecho tributario.

3.- GARANTIAS:

La palabra garantía de conformidad con el Diccionario de la Lengua Española se refiere a lo siguiente: "***1.- Efecto de afianzar lo estipulado. 2.- Fianza, prenda. 3.- Cosa que asegura y protege contra algún riesgo o necesidad. 4.- Seguridad o certeza que se tiene sobre algo..... Derechos que la Constitución de un Estado reconoce a todos los ciudadanos.***". Sin embargo algunos sostiene que es una palabra técnica se origina del término "***waranty***", que significa ***asegurar, proteger, defender o salvaguardar***, es por ello que cuando se empieza a regular la figura de las garantías, en la Francia luego de la revolución de mil setecientos ochenta y nueve (1,789), se utiliza el termino como la protección que el Estado debe de realizar dentro de la Declaración de los Derechos del hombre y del ciudadano, sin embargo dicha figura incipiente hoy en día tiene connotaciones verdaderamente singulares, ya que como lo indica el Profesor Jorge Mario García Laguardia[31]: "*.....**actualmente el concepto de garantías tiene otra significación, propiamente procesal. Las garantías son medios técnicos-jurídicos, orientados a proteger las disposiciones constitucionales cuando éstas son infringidas, reintegrando el orden jurídico violado. Es precisamente por eso, que al conjunto de instrumentos de garantía de las normas constitucionales se les ha designado bajo el término de justicia constitucional.***". De igual forma

[31] Jorge Mario García Laguardia, "Defensa de la Constitución", Editorial Universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1983. Página 23.

se manifiesta Nogueira Alcalá[32] al indicar que las garantías: "....***constituyen los remedios jurídicos de índole procesal, destinado a reintegrar los preceptos constitucionales desconocidos, violados o inciertos, por lo que son de índole restitutoria o reparadora.***" Las garantías son protecciones de naturaleza procesal, ya que nacen de la figura de seguridad que el Estado debe de proporcionar a los habitantes, sean estos nacionales o extranjeros, convirtiéndose en mecanismos o instrumentos efectivos de las normas fundamentales ya que en caso de violación o conflicto que podría generar incertidumbre, renueva o reintegra el orden constitucional, es por ello que los habitantes pueden denunciar arbitrariedades o abuso de derechos de los entes encargados de la administración pública, que pretenda violentar, restringir, tergiversar o disminuir los derechos fundamentales protegidos por la carta magna, de esa cuenta en Guatemala, se estableció a partir de mil novecientos ochenta y cinco (1985), la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad que estableció en su parte considerativa los siguiente: "***Que para tales propósitos debe emitirse una ley que desarrolle adecuadamente los principios en que se basa el amparo, como garantía contra la arbitrariedad; la exhibición personal, como garantía de la libertad individual; y la declaratoria de inconstitucionalidad de leyes y disposiciones generales, como garantía de la supremacía constitucional;***", dicha ley protege de alguna forma tres elementos principales la arbitrariedad, la libertad individual y la supremacía constitucional, como garantías de ámbito jerárquico superior, sin embargo, estas garantías son para proteger a los sujetos individuales frente al Estado, pero existen de igual forma dentro del contenido de la carta magna, normas de carácter procedimiental que garantizan al individuo el efectivo ejercicio de sus derechos, ante los órganos jurisdiccionales ordinarios, ya que los principios del proceso han adquirido el rango de derechos o garantías fundamentales, ya que por medio de ellos se ejercen derechos suficientemente protectores para que las personas obtengan la tutela efectiva de los jueces y tribunales en el ejercicio de sus intereses legítimos, es por lo anterior que los distintos textos constitucionales han ido incorporando o

[32] Humberto Nogueira Alcalá, "La jurisdicción constitucional y los tribunales constitucionales de Sudamérica en la alborada del siglo XXI, México. Editorial Porrúa, 2004, Página 3.

integrando principios informadores del proceso, así como también distintos tratados y convenios internacionales tal es el caso de la Declaración Universal de Derechos Humanos del 10 de diciembre de 1948, que hace una delimitación de los derechos o garantías del proceso en forma muy general como parte de los derechos humanos al debido proceso.

Por su parte Eduardo J. Couture[33], sostiene: "***Las Constituciones del siglo XX han considerado con muy escasas excepciones, que una proclamación programática de principios de derecho procesal era necesaria, en el conjunto de los derechos de la persona humana y de las garantías a que ella se hace acreedora.***". Lo anterior nos lleva pretender concluir en que las garantías sean estas de orden constitucional o contenidas en una norma ordinaria, se refieren a aspectos puramente procedimentales porque son normas instrumentales, que nacen para hacer viable la protección de los derechos a través de la libre discusión en un campo donde se promueve la igualdad y libertad de los contendientes por llamar de alguna forma a los sujetos que discuten ante un órgano jurisdiccional o administrativo sus derechos, por ello es que se puede hablar de tutela ordinaria y tutela constitucional dependiendo del derecho que se pretenda tutelar. Así las garantías son verdaderas protecciones que tienen los individuos frente al Estado y sus demás organismos, y que éste debe de garantizar una libre discusión, respetando desde todo punto de vista el procedimiento o los procedimientos que son instrumentos para viabilizar el ejercicio de los derechos inherentes a las personas.

4.- PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA:

En esta parte del presente trabajo, me consagrare a tocar el tema de los derechos fundamentales, precisamente como principio porque la norma exige de alguna forma una medida de cumplimiento que es más amplia en su interpretación que una prohibición o una delimitación de carácter normativo, pero desde la

[33] Eduardo J. Couture, "Fundamentos de Derecho Procesal Civil", Editorial Nacional, México 1981, Páginas 151 y 152.

perspectiva del derecho tributario, y como bien lo indica la Doctora AddyMazz[34]"***constituyen la columna vertebral del derecho tributario material***.". Por su parte el Doctor Rafael Vergara Sandoval[35] sostiene que: "***Los principios constitucionales del Derecho Tributario como los criterios generales, plasmados en la Constitución, deben informar la actuación del Estado y de los demás entes públicos en el ámbito jurídico-tributario.***".

En términos generales hoy en díalos derechos tributarios, se analizan desde la perspectiva de los principios constitucionales, a lo que se ha dado en llamar la constitucionalización de los derechos tributarios, así llama la atención que el derecho constitucional tiene una parte muy dedicada al tratamiento del derecho tributario, así se pronuncia el profesos VictorUckmar[36]: "***Una rama del derecho constitucional que, sin lugar a dudas, merece un tratamiento autónomo, es el derecho tributario. En todos los ordenamientos jurídicos existen normas constitucionales que disciplinan, en forma directa o indirecta, la imposición de las prestaciones que los Estados y los entes territoriales menores pretenden con el propósito de cumplir con sus fines institucionales.***"

El poder de imposición es importante dentro del análisis de los principios constitucionales, ya que todo Estado tiene por mandamiento legal, el imponer las cargas públicas, y los administrados deben de igual forma cubrir o satisfacer dichas cargas públicas, de conformidad con los límites que la Constitución establezca, así el legislador tendrá una obligación de establecer los tributos cualquiera que sea en base a dicha normativa, regulando de alguna forma la libertad en los individuos, y recordemos que la historia no miente, como lo refiere el profesor Uckmar[37], "***La libertad es normalmente violada por la normativa tributaria. En una de las***

---

[34]AddyMazz, "Curso de Derecho Financiero y Finanzas, Tomo I, Volumen II, Fundación de Cultura Universitaria, Uruguay 2007, Página 5.

[35]Rafael Vergara Sandoval, Revista de la Asociación Iberoamericana de Tribunales Fiscales, 2010. Ponencia sobre: "Principios y Garantías Constitucionales tributarios Bolivianos." Página 3.

[36]VictorUckmar, "Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario", Editorial Temis, S.A., Bogotá Colombia 2002, Página 1.

[37]VictorUckmar, "Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario", Editorial Temis, S.A., Bogotá Colombia 2002, Página 2.

primeras sentencias sobre derecho constitucional tributario, dela Corte Suprema Norteamericana, dictada en 1819 en el caso Mc. Culloch c/ Maryland, se hizo la siguiente advertencia: "el poder de imponer implica el poder de destruir". Dicha advertencia, aun hoy resulta válida, pero lamentablemente no es tenida en cuenta por el legislador al sancionar las normas tributarias.". Por eso mismo las distintas constituciones se han dado a la tarea de limitar ese poder de imposición a través de las normas constitucionales, ya que el legislador con esa vinculación negativa al formular las iniciativas de ley, violenta en forma reiterada la carta magna, sin advertir que en esa función debe de respetar principios inmersos en la Constitución.

El poder de imposición a que se hace referencia es a la obligación que tiene el Estado de establecer los tributos, dentro de un marco que la Constitución Política refiere como el único válido para su exigencia, así el Profesor Fernando Pérez Royo[38] se pronuncia: "***En la doctrina tradicional el concepto de poder tributario, o de soberanía tributaria, venía considerando como el fundamento o justificación del tributo, institución que se considera asentada en la posición de supremacía inherente a la propia existencia del Estado. El tributo es la prestación pecuniaria que el Ente público tiene la capacidad de exigir en base a su potestad de imperio.***". Por su parte Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez[39], sostiene que: "***cuando el pueblo expresa su voluntad soberana para formar el Estado, plasma en la Constitución la organización y funcionamiento de sus órganos legislativos, los cuales quedan sometidos al orden jurídico en el ejercicio de las atribuciones necesarias para su desempeño. De esta manera la fuerza del Estado se transforma en poder público sometido al derecho, que le sirve de medida en su manifestación, ya que toda su actuación deberá realizarse dentro del marco señalado por él.***" Lapotestad tributaria, en forma abstracta, significa por un lado supremacía y por el otro lado sujeción, ya que el

[38] Fernando Pérez Royo, "Derecho Financiero y Tributario. Parte General." Civitas, Thomson Reuters, Pamplona España, 2012, Página 88.
[39] Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, "Principios de Derecho Tributario", Limusa Noriega Editores, México 2000, Página 40.

000122 112

Estado se encuentra en una plano superior frente a los administrados que tienen que cumplir con las disposiciones que se emitan en esa materia. La potestad tributaria es la capacidad potencial de obtener coactivamente prestaciones pecuniarias de los individuos y de requerir el cumplimiento de los deberes instrumentales necesarios para tal obtención.

En la doctrina se concreta que la distribución del poder tributario puede ser en forma territorial ya que existen distintos entes públicos de base territorial que tienen la facultad de establecer los tributos, en sistemas federales se habla de tributos generales, tributos locales, tributos de comunidades autonómicas, etc. De igual forma se establece como segundo sistema,en que el poder tributario tiene límites que se establecen por medio de las normas por medio de las cuales se formulan los distintos tributos.Estos sistemas lo que pretenden es diferenciar a los titulares del poder tributario. Así mismo existe el poder tributario originario que se basa en la facultad que tiene el Estado como titular soberano para determinación de tributos. (Poder tributario Estado Central.)y el poder tributario derivado, por medio del cual los órganos inferiores del Estado tiene la facultad de dicho poder de crear tributos. (Poder tributario Local). En Guatemala, el poder tributario se encuentra constituido en los artículos 171 literal (c[40], y 239[41] de la Constitución Política de la Republica, mientras que la justificación del poder tributario consiste en que todos los habitantes de Guatemala, tienen que contribuir con el gasto público de conformidad con el articulo 135 d)[42] de la Carta Magna.

---

[40]**Artículo 171.- Otras atribuciones del Congreso.** Corresponde también al Congreso:a) Decretar, reformar y derogar las leyes; ..... c) Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades delEstado y determinar las bases de su recaudación;

[41]**Artículo 239.- Principio de legalidad.** Corresponde con exclusividad al Congreso de laRepública, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribucionesespeciales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justiciatributaria.....

[42]**Artículo 135.- Deberes y derechos cívicos.** Son derechos y deberes de losguatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes dela República, los siguientes:a) Servir y defender a la Patria;b) Cumplir y velar, porque se cumpla la Constitución de la República;c) Trabajar por el desarrollo cívico, cultural, moral, económico y social de losguatemaltecos;d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley;

En Guatemala, el organismo del Estado en decretar los tributos en general es el Legislativo como un poder tributario originario, sin embargo de igual forma las Municipalidades al tenor del artículo 255[43] dela Constitución Política de la República, de igual forma pueden ejercer el poder tributario pero derivado, en lo que corresponde a las tasas, para lo cual deberán de cumplir con los requisitos del artículo 239 Constitucional. Así uno de los elementos importantes dentro del análisis de los principios constitucionales en materia tributaria y el punto de partida es el la potestad impositiva o potestad tributaria, y la cual es ejercida con exclusividad por el Estado y sus distintos órganos.

En la doctrina como en la ley, se contemplan varios de los principios que son importantes en materia tributaria, que para efectos puramente prácticos me referiré en su orden (los cuales no tienen prelación) a los principios de legalidad tributaria, seguridad jurídica tributaria, generalidad tributaria, capacidad económica, irretroactividad tributaria, de no confiscatoriedad, y de justicia y equidad tributaria.

4.1- PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA O RESERVA DE LEY:

El principio de legalidad tributaria, se le llama en algunos países el de reserva de ley, que no quiere decir otra cosa que no puede existir un tributo, sin una ley que previamente lo determine, dicho principio en Guatemala, ha sido desarrollado con mucha propiedad en el artículo 239[44] Constitucional, en donde se enuncia de alguna forma que es el Congreso de la República el único ente encargado de decretar

---

[43]**Artículo 255.- Recursos económicos del municipio.** Las corporaciones municipalesdeberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto depoder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios.La captación de recursos deberá ajustarse al principio establecido en el artículo 239de esta Constitución, a la ley y a las necesidades de los municipios.

[44]**Artículo 239.- Principio de legalidad.** Corresponde con exclusividad al Congreso de laRepública, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribucionesespeciales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justiciatributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a) El hecho generador de la relación tributaria;b) Las exenciones; c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d) La base imponible y el tipo impositivo; e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; yf) Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas *ipso jure* las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, quecontradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación deltributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y seconcretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer losprocedimientos que faciliten su recaudación.

tributos, utilizando de alguna forma el nombre genérico porque la Constitución determina los impuestos ordinarios y extraordinarios, los arbitrios que son típicos impuestos a favor de las municipalidades y las contribuciones especiales, excluyendo de toda discusión las tasas que son tributos pero que en Guatemala, están fuera de la delimitación constitucional, que me parece un verdadero dolor de cabeza, por no incluir a dicha figura dentro de la protección y amparo constitucional, de esa cuenta las Municipalidades amparadas en su autonomía establecen tasas, y la Corte de Constitucionalidad ha tenido que intervenir en algunos casos para circunscribir los elementos del principio de legalidad y ajustar tales presupuestos a las tasas, en base al artículo 255 referido anteriormente. Por su parte el profesor José O. Casas[45], refiriéndose al principio de legalidad indica que: "***La doctrina argentina identifica bajo la denominación del principio de legalidad tributaria la inveterada regla que se expresa en el aforismo latino "nullumtributum sine lege"."*** Regla que es perfectamente válida en la actualidad y que se ha ido incrustando en los distintos sistemas legales, ya que el principio de legalidad penal y el tributario tienen mucha semejanza y nacen de la mano, como bien lo indica el Jurista José Juan Ferreiro Lapatza: "***Por ello, el principio de legalidad surge en la historia ligado, básicamente, a dos materias en las que se revela, mejor que en cualquier otra, la condición de súbditos o ciudadanos libres de los miembros de una comunidad: la definición de delitos y penas (principio de legalidad penal) y el establecimiento de tributos (principio de legalidad tributaria).***

En la historia aparecen muchos elementos necesarios de estudiar desde la Carta de Juan sin Tierra en Inglaterra, sin embargo fue hasta los movimientos revolucionarios de Francia y Estados Unidos, que se logra incorporar a las Constituciones el principio de legalidad, y en materia tributaria nace como un elemento protector dela propiedad privada, así lo refiere la Doctora AddyMazz[46]: "***El***

[45] José Osvaldo Casás, Libro colectivo "Estudios de Derecho Constitucional Tributario", Coordinador Horacio García Belsunce, Estudio preliminar sobre los aspectos introductorios al principio de reserva de ley en materia tributaria, De Palma Argentina, 1994, Página 112.
[46] AddyMazz, "Curso de Derecho Financiero y Finanzas, Tomo I, Volumen II, Fundación de Cultura Universitaria, Uruguay 2007, Páginas 8 y 9.

pensamiento económico liberal, considera el tributo una verdadera invasión del derecho de propiedad de los individuos, y, como tal, solo puede establecerse o fijarse a través de la ley. En este enfoque, su justificación radica en la protección de los derechos individuales, vinculada a la noción de autoimposición. El pensamiento jurídico público contractualista exige el consentimiento del pueblo para el establecimiento de los tributos, sea por sí o por sus representantes.". Es por todo lo anterior que en Guatemala, los constituyentes, establecieron en el ámbito tributario requisitos que no pueden obviarse en la emisión de una ley que contenga un tributo, para lo cual se exige que la misma tenga los siguientes requisitos a los cuales adicionare el criterio dela Corte de Constitucionalidad: a) El hecho generador de la relación tributaria: "***hecho generador es el supuesto abstracto previsto por la norma jurídicapara configurar el tributo, y cuando ese hecho hipotético se produce en larealidad, convirtiéndose en hecho concreto, surge la obligación tributaria.Este concepto doctrinario informa el derecho positivo guatemalteco, pues elartículo 31 del Código Tributario dice: 'Hecho generador o hecho imponiblees el presupuesto establecido en la ley, para tipificar el tributo y cuyarealización origina el nacimiento de la obligación tributaria'. Conforme aestos conceptos, todo hecho generador lleva implícito un elemento temporal,que hace relación al momento en que debe considerarse consumado elhecho previsto en la norma legal, lo que puede ocurrir mediante dosmodalidades a saber: a) instantáneo, cuando se realiza en determinadomomento y simultáneamente origina una obligación tributaria autónoma, queno puede repetirse y b) periódico, cuando se produce una serie de hechosglobalmente considerados cuya integración se completa durantedeterminado período... (Gaceta No. 31, expedientes acumulados Nos. 269-92, 326-92, 352-92 y 41-93; página No. 24, sentencia: 11-02-94.)***.". b)Las exenciones: "***...Una exención tributaria 'es la dispensa total o parcial del cumplimiento dela obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta,cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley.' Por la exenciónse excluye, por razones determinadas, a quienes de acuerdo***

000124

con lostérminos de la ley alcanza el gravamen; es especial porque priva el principiode que el impuesto debe ser general cubriendo a la totalidad de loscontribuyentes, de manera que nadie puede ser excluido sino por motivosespeciales; por ello, una exención tiene una razonabilidad, ya sea en favordel Estado para impulsar el desarrollo o en favor de ciertas actividadesútiles. Las exenciones son expresas, y es al legislador a quien competeponderarlas. Quien tiene el poder de crear el gravamen tiene el poder decrear la exención. De ahí que las exenciones se encuentran establecidas enla ley con carácter de excepción a la obligación impositiva tributaria cuyadeterminación compete fijar al Congreso de la República por mandato de lapropia Constitución, corresponde a sus propias facultades de valoración,establecer quiénes están exentos del pago de la obligación tributaria yquiénes no... (Gaceta No. 27, expediente No. 284-92, página No. 20,sentencia: 23-02-93.).c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria: "***...el Código Tributario... Decreto 6-91 del Congreso de la República en suartículo 18 identifica al sujeto pasivo como al obligado al cumplimiento de lasprestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable,coincidiendo con la Constitución en cuanto a regular conjuntamente el sujetopasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; el Código Tributario en elartículo 20 señala que la responsabilidad solidaria del cumplimiento de laobligación existe 'con respecto a los obligados de los cuales se verifique unmismo hecho generador', lo que precisa, aún más, en los artículos 21 y 22 yla sección tercera del mismo Código en relación con el responsable... Laresponsabilidad solidaria en el pago del tributo, por consiguiente, resultadistinta de la responsabilidad profesional que el Decreto 6-91 del Congresode la República, regula en la sección sobre infracciones cometidas porprofesionales o técnicos, en el artículo 95, al atribuir responsabilidad a éstos,solamente 'si por dolo se produce incumplimiento de sus obligaciones'. Laactividad profesional de los contadores públicos, auditores y peritoscontadores como profesionales, en consecuencia, queda sujeta a esta solanorma legal que los hace responsables 'por dolo' y sin***

señalarresponsabilidad solidaria; de ahí que, cualquier regulación reglamentaria conrespecto del sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad profesional,solamente puede consistir en regular lo relativo al cobro administrativo deltributo y los procedimientos relativos al contenido material de la ley, sin darleotro sentido, ni agregar elementos materiales que ni la Constitución ni la Ley le dan...(Gaceta No. 31, expediente No. 231-93, página No. 12, sentencia:08-02-94.).d) La base imponible y el tipo impositivo: "***...es conveniente distinguir dos momentos diferentes en el ejercicio de lapotestad tributaria. Cuando se decreta un impuesto debe plasmarse ennormas legales, que tal como se ha venido considerando, deben contenerlas bases de recaudación conforme mandato constitucional. Una de ellas esla base imponible que debe quedar así definida en la ley, teniendo presenteque siendo esta última una disposición que por naturaleza tiene caráctergeneral, la base imponible ha de describirse también en parámetrosgenerales que permitan su aplicación cierta y segura al caso individual.Distinto es cuando se trata ya de concretar en cada caso la determinacióncuantitativa de la base imponible individual, que no puede hacerse en lamisma ley, sino que es función que se desenvuelve en su aplicación, enrelación Estado-contribuyente... (Gaceta No. 8, expedientes acumuladosNos. 10-88, 11-88 y 38-88; página No. 23, sentencia: 12-05-88.).***e)** Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y**f)** Las infracciones y sanciones tributarias.Son nulas *ipso jure* las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, quecontradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación deltributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y seconcretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer losprocedimientos que faciliten su recaudación: "***...La Constitución, en forma específica, da en materia tributaria, prevalenciaal principio de legalidad al establecer en la misma norma que son nulas ipsojure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan otergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación deltributo, y las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas basesy se concretarán a normar lo relativo al cobro***

administrativo del tributo y aestablecer los procedimientos que faciliten su recaudación. En congruenciacon esta disposición, el Código Tributario enfatiza su vigencia con lafinalidad de evitar arbitrariedades y abusos de poder y desarrollar laregulación constitucional restrictiva de la función legislativa en materiatributaria... (Gaceta No. 31, expediente No. 231-93, página No. 11,sentencia: 08-02-94.). Al analizar dicho artículo, se puede concluir que el legislador en Guatemala, tiene que ceñirse al mismo al momento de emitir una ley que regule un tributo, porque el apartarse, representaría una vulneración al límite que la Constitución establece para su validez, como bien lo dice Archille Donato Giannini, citado por la Doctora Mazz: "***...la ley regula la relación jurídica en todos sus elementos y en todo su desarrollo, determinando con la máxima precisión los casos en los cuales el impuesto es debido, las personas obligadas al pago, el monto de éste, los modos y las formas en las cuales el tributo debe ser determinado y recaudado.***" Dichos supuestos en el caso de Guatemala, son debidamente determinados por la Constitución, razón por la cual se concretiza que el principio de legalidad es eminentemente constitucional, es por ello que el Doctor Vergara Sandoval[47] indica que los elementos del tributo deben de ser cubiertos por el principio de legalidad de la siguiente forma: "***...se deben de entender comprendidos, en todo caso los elementos determinantes dela identidad de la prestación, así como los relativos a la entidad o cuantificación. La Ley debe regular en qué supuestos se origina el deber de pagar un tributo (hecho imponible), quien está obligado a pagarlo (sujetos pasivos), cuanto hay que pagar (base, tipo, cuota).***"

Por otro lado aparece el principio de preferencia de ley, que es cuando las atribuciones regulatorias están encomendadas a la ley ordinaria, y por lo tanto se exigen su cumplimiento, de igual forma en el último párrafo del artículo 239 citado se determina que son nulas aquellas disposiciones que contradigan o tergiversen el contenido de la ley, por lo que las normas reglamentarias, no podría ir en contra del

[47] Rafael Vergara Sandoval, Revista de la Asociación Iberoamericana de Tribunales Fiscales, 2010. Ponencia sobre: "Principios y Garantías Constitucionales tributarios Bolivianos." Página 15.

sentido o tenor de una ley, y lo que pasa algunas veces en mi país, es que el legislador obvio incorporar alguna disposición dentro de la ley, y por medio de los reglamentos que emite el ejecutivo,que es el que tiene atribuciones reglamentarias de conformidad con el articulo 183 literal e)[48] de la Constitución, éste último incrusta,en una norma reglamentaria una disposición normativa, distorsionado con ello el sistema jurídico, contraviniendo la propia Constitución, lo que genera por consiguiente incertidumbre.

De igual forma el principio de legalidad es eminentemente garantista, es por ello que se exige que el su desenvolvimiento deba ayudar de alguna forma, a generar certeza jurídica en el acomodamiento de las obligaciones de las personas tanto individuales como jurídicas que cumplen con su obligación de contribuir con los gastos públicos, así el jurista Fernando Pérez Royo[49], hace una delimitación dual del principio de legalidad indicando que es protector de las garanatias y a su vez es una institución al servicio del interés colectivo de la siguiente forma: "***Pero junto a este carácter garantista estrictamente individual, el principio de legalidad debe ser visto también –e incluso de manera prevalente o principal— como una institución al servicio de un interés colectivo: el de asegurar la democracia en el procedimiento de imposición o establecimiento de vías de reparto de la carga tributaria.***".

A manera de conclusión podríamos intentar definir que el derecho de legalidad en materia tributaria, es aquel que se refiere a la delimitación del tributo deben de ser basadas en ley, que jerárquicamente solo pueden estar contenidas en la Constitución, así mismo la ley es la única que puede determinar todos aquellos contenidos que se refieran a los procedimientos en la exigencia del cumplimiento

---

[48]**Artículo 183.- Funciones del Presidente de la República.** Son funciones del Presidentede la República:.....e) Sancionar, promulgar, ejecutar y hacer que se ejecuten las leyes, dictar losdecretos para los que estuviere facultado por la Constitución, así como losacuerdos, reglamentos y órdenes para el estricto cumplimiento de las leyes, sinalterar su espíritu.

[49] Fernando Pérez Royo, "Derecho Financiero y Tributario. Parte General". Civitas, Pamplona España, 2012, Página 75.

de las cargas públicas, por parte del órgano encargado de la fiscalización de los tributos.

4.2.- PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURIDICA TRIBUTARIA:

El principio de seguridad jurídica en el ámbito general, se encuentra consagrado en el artículo 2[50] delaConstitución Política de la República, en una forma muy general el cual debe de entenderse al tenor de la Corte de Constitucionalidad de la siguiente forma: "***El principio de seguridad jurídica que consagra el artículo 2º. De la Constitución, consiste en la confianza que tiene el ciudadano, dentro de un estado de derecho, hacia el ordenamiento jurídico; es decir, hacia el conjunto de leyes que garantizan su seguridad, y demanda que dicha legislación sea coherente e inteligible; en tal virtud, las autoridades en el ejercicio de sus facultades legales, deben actuar observando dicho principio, respetando las leyes vigentes, principalmente la ley fundamental.....****(Gaceta No. 1258-00, sentencia 10-07-01).* De igual forma el sistema Español, ha desarrollado una amplia doctrina jurisprudencial, la cual concluye, tratando de delimitar alguna concepción del principio de seguridad jurídica de la siguiente forma: "***En suma, sólo si, en el ordenamiento jurídico en el que se insertan y teniendo en cuenta las reglas de interpretación admisibles en Derecho, el contenido o las omisiones de un texto normativo produjeran confusión o dudas que generaran en sus destinatarios una incertidumbre razonablemente insuperable acerca de la conducta exigible para su cumplimiento o sobre la previsibilidad de sus efectos, podría concluirse que la norma contenida en dicho texto infringiría el principio de seguridad jurídica (SSTC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 8; 142/1993, de 22 de abril, FJ 4; y 212/1996, de 19 de diciembre, FJ 15).***" Por su parte el jurista Cesar García Novoa[51], sostiene que el principio de seguridad jurídica se refiere a lo siguiente: "***la seguridad jurídica consiste básicamente en el cumplimiento del Derecho por sus destinatarios y***

[50]**Artículo 2º.- Deberes del Estado.** Es deber del Estado garantizarle a los habitantes de laRepública la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de lapersona.

[51] Cesar García Novoa, "El Principio de Seguridad Jurídica en Materia Tributaria", Marcial Pons, España 2000, Página 80

especialmente por los órganos encargados de su aplicación." En el principio de seguridad jurídica, cuando el destinatario no puede prever los efectos de la norma genera incertidumbre con respecto a su aplicación, lo que tiene como consecuencia lógica la vulneración del principio de seguridad jurídica, es por ello que Cesar García Novoa[52] sostiene: "***Nos hallamos ante la idea de "previsibilidad" objetiva de las situaciones jurídicas de los particulares –Vorhersehbarkeit--, elemento nuclear de la definición de un derecho seguro, en el conjunto normativo de fijación de obligaciones de dar una cantidad de dinero como es el ordenamiento tributario. En éste, la base de la posición jurídica del ciudadano será la posibilidad de prever esas obligaciones, o, como han insistido en Alemania, entre otros Gerloff, Bühler, Strickrodt, Jaenke o Klein, la determinabilidad –Bestimmbarkeit—de la suma a pagar. (Página 120).***"..... ***La seguridad jurídica no requiere sólo que la ley permita generar certeza sobre la cuantía de la obligación, sino que cuando la certeza dependa de un acto administrativo de aplicación legal, ésta sea pronta y definitiva tal y como se deduce de los principio que inspiran la ordenanza tributaria alemana. Como ha señalado Paulick, la determinabilidad del contenido de la obligación tributaria será la sustancia de la seguridad jurídica tributaria. Y ello no sólo supone que el contenido de la obligación sea susceptible de ser fijado con cierta exactitud, sino que la singular determinación del tributo se haga también de forma segura y con prontitud y definitividad. En suma, que se cumpla la exigencia de consolidación pronta de las situaciones jurídicas de pendencia. La idea de la "previsibilidad" es un elemento fundamental del sistema tributario, principal consecuencia de la constitucionalización del tributo, pues sólo la seguridad de un ordenamiento de consecuencias previsibles garantiza el contraste constitucional de las normas tributarias y la interdicción de la arbitrariedad de los aplicadores del Derecho.(Página 113).".***

[52] Cesar García Novoa, "El Principio de Seguridad Jurídica en Materia Tributaria", Marcial Pons, España 2000, Páginas 120 y 113

Con respecto a la previsibilidad el Doctor Alejandro C. Altamirano[53] al referirse al principio de seguridad jurídica, se pronuncia así: "***La seguridad jurídica es sinónimo de respeto de la libertad individual al eliminar la posibilidad de que ella sea objeto de las restricciones, caprichos o ataques del poder público; permite a los ciudadanos prever el tratamiento que sus acciones habrán de recibir, así como las garantías de orden constitucional de que gozarán tales actos. Es la base para la confianza, requisito de la inversión y del desarrollo, y por ello es esencial preservar adecuadamente la independencia de los tres poderes y el respeto a sus respectivas funciones dentro del marco institucional. Señala Ataliba, que la previsibilidad de la actuación estatal, consecuencia del esquema de constitución rígida, y la representatividad del órgano legislativo, aseguran a los ciudadanos, en mayor medida los derechos inscriptos en la Constitución, la paz y el clima de confianza que instauran las condiciones psicológicas necesarias para el trabajo, el desarrollo, la afirmación y la expresión de la personalidad.***" Por lo anterior todo sistema legal, debe de generar seguridad tanto por parte del Estado en las exigencias normativas como por parte del contribuyente en cumplir efectivamente con sus obligaciones de contribuir con las cargas públicas, sobre todo porque en esta situación de contraposiciones de los sujetos, que obliga a que el sistema legal debe de ser confiable, estable pero sobre todo predecible, o sea que de antemano se conozcan las consecuencias o limites hasta donde pueden llegar los partícipes.

Así mismo el principio de seguridad extiende su ámbito de protección no solo a las personas, sino que también a sus bienes contra las arbitrariedades por parte del Estado, y si esto sucede, le serán asegurados por la sociedad protección y reparación, que originara como consecuencia lógica a la certeza; es por ello que la seguridad jurídica exige o reclama la vigencia del derecho positivo y su efectiva aplicación. Proscribiendo de alguna forma la figura de la arbitrariedad, por lo que quisiera traer a colación un concepto que me parece bastante objetivo que refiere a

---

[53] Alejandro C. Altamirano. ***"El Procedimiento Tributario"***, Obra Colectiva, dentro de su trabajo ***"La discrecionalidad Administrativa y la Motivación del Acto Administrativo de Determinación Tributaria"***, Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires 2003, Pagina 174.

la misma el Doctor Alejandro C. Altamirano[54] de la siguiente forma: "***La arbitrariedad es capricho, voluntarismo y sinrazón. Es la consecuencia del ejercicio de la discrecionalidad al margen de la ley. Aparece cuando no existe fundamentación del acto; cuando el acto no respeta el principio de coherencia, lo cual a su vez surge cuando no existe relación lógica entre las probanzas administrativas incorporadas al expediente y al acto.***" Lo que busca la seguridad jurídica es precisamente proscribir o combatir efectivamente la discrecionalidad y la arbitrariedad como elementos negativos, así la Doctora AddyMazz[55], cita a varios autores: "***PEREZ DE AYALA y EUSEBIO GONZALEZ en posición similar a SAINZ DE BUJANDA, destacan en el principio de seguridad jurídica un aspecto positivo: la certeza, y uno negativo: la eliminación de la arbitrariedad. Ambos suponen la actuación de la ley, en el primer caso, como vehículo generador de certeza, y en el segundo, como mecanismo de defensa frente a posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De ahí la interrelación entre los principios de legalidad y seguridad jurídica.***".

Se podría concluir que en todo sistema tributario debe de estar protegido y resguardado por la Constitución y orientado por los principios correspondientes, y cuyo propósito sea asegurar su vigencia, en donde el Estado debe de ser un instrumento por medio del cual se pueda armonizar y ejercer la potestad tributaria, por ello el principio de seguridad jurídica, se convierte en un baluarte en las relaciones jurídico-tributarias, ya que es el encargado de generar certeza, cuando la norma permite prever sus efectos a futuro, y que por medio de él se proscribe la arbitrariedad del Estado que ejerce sus funciones por medio de los distintos órganos; Este principio al igual que el de legalidad, se encuentra muy vinculado a los otros principios constitucionales en materia tributaria.

---

[54] Alejandro C. Altamirano. "***El Procedimiento Tributario***", Obra Colectiva, dentro de su trabajo "***La discrecionalidad Administrativa y la Motivación del Acto Administrativo de Determinación Tributaria***", Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires 2003, Paginas 169 y 170

[55] AddyMazz, "Curso de Derecho Financiero y Finanzas, Tomo I, Volumen II, Fundación de Cultura Universitaria, Uruguay 2007, Página 91.

000128 118

4.3.- PRINCIPIO DE IGUALDAD TRIBUTARIA:

El principio de igualdad considera que todas las personas somos iguales ante la ley y como consecuencia lógica tenemos los mismos derechos y podemos ejercerlos es por ello que la Constitución Política de la República, recoge esa visión en el artículo 4[56], pero la Corte de constitucionalidad se ha pronunciado con respecto al mismo de la siguiente forma: "***...el principio de igualdad, plasmado en el artículo 4o. de la ConstituciónPolítica de la República impone que situaciones iguales sean tratadasnormativamente de la misma forma; pero para que el mismo rebase unsignificado puramente formal y sea realmente efectivo, se impone tambiénque situaciones distintas sean tratadas desigualmente, conforme susdiferencias. Esta Corte ha expresado en anteriores casos que esteprincipio de igualdad hace una referencia a la universalidad de la ley, perono prohíbe, ni se opone a dicho principio, el hecho que el legisladorcontemple la necesidad o conveniencia de clasificar y diferenciarsituaciones distintas y darles un tratamiento diverso, siempre que taldiferencia tenga una justificación razonable de acuerdo al sistema devalores que la Constitución acoge...*** **" *(Gaceta No. 24, expediente No. 141-92, página No. 14, sentencia: 16-06-92).*** La igualdad desde el punto de vista de la Corte considera que las personas a situaciones iguales deben de ser tratadas de la misma forma, sin embargo siendo una garantía también, establece que personas en distinta situación deben de ser evaluados en forma distinta, pero esta desigualdad debe de estar debidamente motivada y el legislador en el ejercicio de la vinculación negativa, tiene que razonar la misma como una justificación impuesta para su validez, así también se pronuncia la Corte de Constitucionalidad: "***... La cláusula precitada reconoce la igualdad humana como principiofundamental, que ha sido estimado en varias resoluciones de esta Corte.Al respecto debe***

[56]**Artículo 4º.- Libertad e igualdad.** En Guatemala todos los seres humanos son libres eiguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil,tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos debenguardar conducta fraternal entre sí.

tenerse en cuenta que la igualdad no puede fundarse enhechos empíricos, sino se explica en el plano de la ética, porque el serhumano no posee igualdad por condiciones físicas, ya que de hecho sonevidentes sus desigualdades materiales, sino que su paridad deriva de laestimación jurídica. Desde esta perspectiva, la igualdad se expresa pordos aspectos: Uno, porque tiene expresión constitucional; y otro, porquees un principio general del Derecho. Frecuentemente ha expresado estaCorte que el reconocimiento de condiciones diferentes a situacionestambién diferentes no puede implicar vulneración del principio de igualdad,siempre que tales diferencias tengan una base de razonabilidad... (Opinión Consultiva emitida por solicitud del Presidente de la República,Gaceta No. 59, expediente No. 482-98, página No. 698, resolución: 04-11-98.). En ese sentido el profesor José Juan Ferreiro Lapatza[57], con respecto al principio de igualdad se referiré de la siguiente forma: "***Todos son iguales para el legislador a la hora de implantar los tributos. Pero naturalmente la igualdad exige un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales. Cuando mayor sea la riqueza de un individuo, su capacidad económica, mayor ha de ser la cantidad con la que ha de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas. Sólo así se soportan en igual forma las cargas tributarias. Sólo así estas cargas tributarias son igualmente gravosas para los distintos contribuyentes.***"Dicho autor sostiene que algunos de los principios están interrelacionados, así el de igualdad con el de capacidad económica de la siguiente forma[58]: "***En efecto si el aspecto positivo de la igualdad y la capacidad exige que los tributos traten igual a quien está en la misma situación respecto a capacidad económica; el aspecto negativo o prohibitivo de la igualdad impone la interdicción de tratamientos fiscales discriminatorios que no supongan un tratamiento igual de situaciones iguales.***"

[57] José Juan Ferreiro Lapatza, "Instituciones de Derecho Financiero, Marcial Pons, Madrid 2010, Páginas 192 y 193.

[58] José Juan Ferreiro Lapatza, "Instituciones de Derecho Financiero, Marcial Pons, Madrid 2010, Página 195.

La igualdad puede establecerse desde distintas perspectivas, así Arístides Horacio M. Corti[59], señala la figura de la igualdad horizontal de la siguiente forma: "***En el plano horizontal el principio en trato se identifica con el de generalidad, esto es, que a igualdad de capacidad contributiva el impuesto debe de ser igual, o, lo que es similar a paridad de riqueza debe generalizarse el impuesto a todos por igual, sin excepciones ni privilegios. En otros términos, dada una determinada manifestación de riqueza, todos aquellos que ostentan un mismo nivel de ella, deben pagar una misma cantidad de impuesto.***" Por lo tanto la figura de la igualdad horizontal, se refiere a la igualdad frente al fisco de pagar los tributos aquellos que entren en el rango económico de aplicación de los mismos, por lo que todas aquellas personas que tengan capacidad económica manifestada por su riqueza tendrán que pagar los tributos que la ley exija como supuesto normativo. De igual forma dicho autor[60] sostiene la figura del principio de igualdad en el plano vertical de la siguiente forma: "***En el plano vertical, la igualdad se identifica con la proporcionalidad y ésta con la capacidad contributiva, alcanzando también la redistribución o igualdad de hecho. Señala Jarach que "en la obra de Adam Smith, el principio de igualdad se identifica con el canon de las facultades". En efecto, como bien lo recuerda Luqui, dicha regla o canon consistía, en la inteligencia de dicho economista, en que "los súbditos (hoy día ciudadanos) de un Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en la cantidad más aproximada posible a la proporción de sus respectivas capacidades. En la observancia u omisión de esta máxima consiste lo que se llama igualdad o desigualdad de la imposición".*** Esta figura se refiere a todas aquellas personas que tengan una determinada capacidad económica deberán de contribuir con respecto a la misma.

De igual forma quisiera referirme a la igualdad de las partes en la relación jurídica tributaria, ya que mucha de la legislación busca preservar dicha condición,

---

[59] Arístides Horacio M. Corti, "Estudios de Derecho Constitucional Tributario", De los principios de justicia que gobiernan la tributación (igualdad y equidad). Depalma, Argentina 1994, Página 278.
[60] Arístides Horacio M. Corti, "Estudios de Derecho Constitucional Tributario", De los principios de justicia que gobiernan la tributación (igualdad y equidad). Depalma, Argentina 1994, Página 281.

y que las partes desde el momento en que lleguen a discutir un ajuste en la fase administrativa tengan igualdad de condiciones, en sus alegatos, en el desvanecimiento de los ajustes o la confirmación de los mismos, teniendo acceso a los medios de prueba correspondientes, y en la fase judicial, pareciera fácil dicha elucubración, sin embargo en la práctica forense tributaria en forma específica, se dan situaciones que manifiestan algún grado de desigualdad. Quisiera referirme en principio al concepto de principio de igualdad dado por el tratadista Jesús González Pérez[61], así: "***El principio constitucional de igualdad, que se incluye entre los valores del Ordenamiento Jurídico español, se proyecta asimismo en el proceso, en el que se había venido proclamando el principio de igualdad de las partes. Con arreglo al mismo, no deben concederse a una de las partes medios o armas procesales superiores o inferiores en cuanto a su eficacia a los que a la otra otorgan.***". Queda totalmente claro que el principio de igualdad busca eliminar la discriminación o el trato desigual a las personas que, en algunos casos, no es debidamente respetada por los órganos encargados de velar por el fiel cumplimiento de las normas constitucionales; para lo cual cito el criterio sostenido por la Corte de Constitucionalidad Guatemalteca, cuando se ha condenado en costas procesales a la Superintendencia de Administración Tributaria, por las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y por la Corte Suprema de Justicia, y dicha entidad (Superintendencia de Administración Tributaria), solicita amparo ante el máximo órgano, bajo el argumento que es una institución descentralizada del Estado y por lo tanto no se puede condenar en costas procesales. Dicho fallo es transcrito: "***Al hacer una interpretación extensiva de dicha norma, se advierte que la excepción relacionada fue incluida en la misma porque, al ostentar la representación del Estado y defender sus intereses, la referida institución debía agotar obligatoriamente todos los procedimientos y medios de impugnación establecidos en la ley en defensa de los mismos, por lo que no puede presumirse mala fe en sus actuaciones; de tal cuenta debe entenderse que esa excepción no favorece únicamente a la Procuraduría General de la Nación***

[61]Jesús, González Pérez, "Manual de Derecho Procesal Administrativo", Tercera edición, Civitas, Madrid 2001, página 168.

(institución que por virtud de la ley, ahora ostenta la representación del Estado), sino también a todas aquellas instituciones estatales descentralizadas o autónomas que por su propia naturaleza no necesiten ser representadas, pero que como sucede en el presente caso, defienden intereses del Estado. Por esa razón la condena en costas e imposición de multa impuestas a la institución accionante, en efecto constituyen violación a su esfera jurídica y por ende al patrimonio del Estado, pues le fueron impuestas no obstante que la exoneración prevista en la norma analizada le es perfectamente aplicable por ser parte del Estado, por lo que debe ser beneficiada con tal medida. Por las razones expuestas, resulta procedente acoger la petición de amparo que ahora se conoce, con el objeto de dejar sin efecto en cuanto a la institución accionante, la resolución que constituye el acto reclamado, pero únicamente en lo referente a la condena en costas e imposición de multa a la amparista, haciendo las demás declaraciones que en derecho corresponde. (Sentencia de fecha 31 de enero de 2007. Expediente 413-2006)".

Con dicho criterio el principio de igualdad se considera quebrado aparatosamente, ya que en la práctica entonces, solo se puede condenar en costas procesales al contribuyente, que ejercita su derecho ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo; por lo tanto la igualdad de condiciones al momento de litigar desaparece, así como la igualdad en sus consecuencias legales, pues el Estado goza de privilegios, en perjuicio a una de las partes y sin justificación alguna, por el simple hecho de que la entidad demandada es parte de la estructura orgánica del Estado.

Nos hemos preguntado dentro del ejercicio profesional, acerca de que si el Estado no actúa arbitrariamente en la emisión de sus actos?, será que los abogados de la Superintendencia de Administración Tributaria en algunos casos saben que su actuar es arbitrario?, precisamente velar por la juridicidad de estos actos, es una de las funciones principales del Tribunal de lo Contencioso Administrativo (entre otras), y si éste Tribunal considera que se ha actuado arbitrariamente en la emisión de los mencionados actos administrativos, y en algunos casos en la forma maliciosa de su actuar dentro del proceso contencioso administrativo, aun cuando consta y queda claramente determinado, la Corte de Constitucionalidad con los fallos que han

dictado, que son actualmente doctrina legal, no permite que se pueda condenar en costas procesales, y por lo tanto el contribuyente o el administrado es el único que debe de soportar con la carga de pagar los gastos que genere litigar ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, aun y cuando le asista el derecho, y la sentencia le sea favorable. Es por ello que es necesario resaltar que la Superintendencia de Administración Tributaria, como órgano descentralizado del Estado, encargado entre otras atribuciones importantes, de la recaudación, control y fiscalización de los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior que percibe el Estado, teniendo ingresos y patrimonio propios, de conformidad con su Ley Orgánica[62], permite que en su actuar, sea responsable y de igual forma que pueda cumplir con obligaciones de carácter económico cuando su actividad no se enmarque dentro de lo que para el efecto determine la ley aplicable; por lo que se considera que es perfectamente viable al tenor del principio de igualdad, que se le pueda condenar en costas, cuando su actuar demuestre mala fe dentro del proceso contencioso administrativo, sobre todo porque el artículo 165 "a", del Código Tributario que establece: "***La sentencia que ponga fin, a este recurso, determinará si la resolución recurrida se apegó a la ley y a los principios jurídicos aplicables a las actuaciones de la Administración Tributaria y hará un análisis sobre cada una de las mismas en su parte considerativa. Seguidamente procederá a declarar la confirmación, modificación, revocación o anulación de la resolución recurrida y a imponer el pago de costas a la parte vencida en el proceso, con excepción de aquellos casos en que el tribunal encuentra razones suficientes para eximirlas parcial o totalmente***. (el subrayado es mío)". Ante dicha norma queda totalmente clara la facultad del Tribunal de lo Contencioso Administrativo de imponer el pago de las costas a la parte vencida, salvo que se encuentren circunstancias que permitan eximir total o parcialmente las mismas.

---

[62]**LEY ORGANICA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA. ARTICULO 1.- Creación.** Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna la presente ley. Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

000134 121

Como conclusión el principio de igualdad es tratar a los iguales por iguales y a los desiguales como desiguales, siempre y cuando la desigualdad se encuentre debidamente justificada y razonada. El principio de igualdad se cumple en forma efectiva como instrumento para perseguir los objetivos que enmarca la Constitución Política de la República.

4.4.- PRINCIPIO JUSTICIA Y EQUIDAD, Y DE CAPACIDAD ECONOMICA O DE PAGO:

En este apartado, se mencionan la justicia, la equidad y la capacidad económica o de pago, porque el articulo 243[63] refiere a las tres figuras sin embargo las mismas son de distinta naturaleza y representan cada una de ellas efectivamente una vinculación, por lo que me referiré a las tres en concordancia con el ordenamiento constitucional.

La Corte de Constitucionalidad se refiere al artículo 243 de la Constitución Política de la República en su análisis constitucional de la siguiente forma: ***...Elartículo 243 de la Constitución exige que 'el sistema tributario debe serjusto y equitativo'. En la elaboración legislativa del tributo y como vía dejusticia tributaria hay tres momentos importantes: la delimitación del hechoimponible, que se refiere a la aptitud abstracta para concurrir a las cargas públicas; la delimitación de la base imponible, que es la que orienta lafijación normativa a efectos de procurar la igualdad en razón del grado decapacidad contributiva de cada presupuesto objetivo; y, finalmente, ladelimitación de la cuota tributaria, es decir, la regulación de las tarifas oalícuotas individuales. Es en esta última fase en la cual se trata de lacapacidad contributiva específica, que consiste en la adecuación de la igualaptitud objetiva para concurrir a las cargas públicas a la desigual situaciónde los potenciales contribuyentes. Se produce en la fase de delimitación dela cuota tributaria una relación que lleva a la igualdad ante la***

[63] **Artículo 243.- Principio de capacidad de pago.** El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

ley, para quela justicia se produzca en cada caso concreto y se alcance con ello la equidad. Derivado de lo anterior, es la capacidad contributiva específica(aptitud subjetiva comparativa) la que orienta la determinación concreta dela deuda tributaria en razón de las circunstancias personales de cada sujeto (subjetivación del tributo)... (Gaceta No. 63, expediente No. 1233-01,sentencia: 05-02-02)." La justicia es un valor teleológico, que significa dar a cada uno lo que le corresponde o pertenece, como una de las cuatro virtudes cardinales de las personas, muchas veces se confunde con el termino equidad que significa según el diccionario de la Lengua Española: "***Bondadosa templanza habitual. Propensión a dejarse guiar, o a fallar, por el sentimiento del deber o de la conciencia, más bien que por las prescripciones rigurosas de la justicia o por el texto terminante de la ley. Justicia natural, por oposición a la letra de la ley positiva.***". Por lo anterior la justicia es un fin principal de la ley, el dar a cada quien lo que le corresponde, o sea que es lo que se persigue en la emisión de una ley es hacer justicia, sin embargo en materia tributaria se matiza mucho más, por las ventajas que pretende obtener el Estado, y que muchas veces atropella los derechos con el afán de verse proveído de fondos necesarios para el cumplimiento de sus fines, y la equidad busca de alguna forma proscribir los excesos o las arbitrariedades del Estado en la facultad de imponer los impuestos, en Argentina, se establece la figura de los tributos inequitativos, y Arístides Horacio M. Corti lo refiere de la siguiente forma: "***Ello sucederá en dos situaciones: a) cuando la imposición excede el marco de la racionalidad o razonabilidad que garantiza la Constitución Nacional, en virtud del principio de razonabilidad (art.28) y la garantía innominada del debido proceso sustantivo (art.33); y b) cuando el gravamen despoja o exacciona el patrimonio o asfixia la capacidad productiva de los contribuyentes infringiéndole el principio de no confiscatoriedad.***" Por lo anterior la equidad busca al igual que la justicia un fin principal, por medio de la cual se dé a cada uno lo que le corresponde respetando de modo absoluto la ley, y la Constitución que otorga límites al Estado en su potestad tributaria.

Por su parte el principio de capacidad contributiva, que también es llamado capacidad de pago o capacidad económica, pero en el presente trabajo me referiré

000132

al primero de los mencionados porque considero que es el acorde a las delimitaciones normativas y doctrinales, sostenidas por varios de los tratadistas más reconocidos, no obstante en la Constitución Política de Guatemala, se le denomina capacidad de pago.

La Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado de la siguiente forma: "***...Este principio tributario garantizado por la Constitución, debe cobrarefectividad mediante la creación de impuestos que respondan de tal formaque, a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor y, de estaforma, el sacrificio sea igual. Para lograr un sistema justo y equitativo debentomarse en cuenta las aptitudes personales y tomar en consideración lasdiversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica personal decada contribuyente; para esto el legislador, debe fijar los parámetros quehagan efectivo este principio que limita el poder tributario del Estado,utilizando tarifas progresivas que establezcan tipos impositivos mínimos ymáximos, y a la vez, establecer exenciones que excluyan de la tributación adeterminados sujetos y a determinados montos como mínimos vitales, ytambién debe contemplarse en la ley la depuración de la base imponible,excluyendo del gravamen, los gastos necesarios para poder producir larenta. El principio de capacidad de pago, también tiene como presupuesto lapersonalización del mismo... (Gaceta No. 37, expediente No. 167-95, páginaNo. 45, sentencia: 28-09-95.)***".El principio de capacidad, lo refiere Alberto Tarsitano[64], de la siguiente forma: "***A mi modo de ver, el concepto de capacidad contributiva es simple, directo, y así debería de mantenerse, sin intoxicación con teorizaciones que le quiten la efectividad que nace, precisamente, de su más pura lógica. Me gusta definirlo como una aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, aptitud que viene establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza (capacidad económica) que, luego de ser sometidos a la valorización del***

[64] Alberto Tarsitano, "Estudios de Derecho Constitucional Tributario", El principio constitucional de capacidad contributiva, Depalma Argentina, 1994, Página

legislador y conciliados con los fines de naturaleza política, social y económica, son elevados al rango de categoría imponible." En dicha concepción se privilegia la riqueza que es sinónimo de capacidad para cumplir con sus obligaciones tanto personales como para cumplir con la contribución de los gastos públicos, sin embargo considero que no toda la riqueza es calificada como sinónimo de riqueza porque mucha depende de otros hechos o actos para que efectivamente ingrese en el ámbito calificable, por ejemplo las indemnizaciones que podría tomarse como riqueza sin embargo el sistema tributario en Guatemala, lo excluye de ser un hecho gravado por los distintos tributos. Por su parte el Doctor Eusebio González[65] delimita el concepto de capacidad económica, en forma similar, de la siguiente forma: "***Por capacidad económica entendemos la aptitud para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, por lo que no es constitucionalmente posible exigir tributos a quien carece de ella, es decir, los presupuestos generadores de obligaciones tributarias solamente pueden recoger hechos que exterioricen la existencia de capacidad, de ahí la íntima conexión existente, y en la que más adelante se insistirá entre capacidad contributiva y hecho imponible.***" Dicha conceptualización establece dentro de la misma una condición para la existencia que es la exteriorización de la existencia de capacidad contributiva, por parte del sujeto que tendrá que cumplir con la misma, vaya pues responsabilidad tan grande del legislador, que en esa vinculación negativa tiene que integrar en el hecho imponible, la existencia de capacidad por parte de los sujetos a quienes va dirigido el tributo, siempre que esta sea exteriorizada, porque efectivamente no puede gravarse riqueza que no se manifieste o que conste, es por ello que el Doctor Eusebio González sostenía: "***La ley tributaria, como toda norma jurídica, al establecer un mandato ha de ligar la producción del efecto jurídico deseado a la realización de un determinado hecho, que en la doctrina recibe el nombre de supuesto de hecho***". (Página 203); y "***....el elemento objetivo del hecho imponible pueden esencialmente reconducirse a una de estas dos grandes categorías: a) las consistentes en un acto, hecho o fenómeno en sí mismo revelador de capacidad económica;***

[65] Eusebio González, "Derecho Tributario I, Plaza Universitaria Ediciones, Salamanca España, 2004, Página 58.

y b) las que consisten en un acto o negocio jurídico, también revelador decapacidad económica, y que han sido previamente asumidas como hechos jurídicos en otras ramas del Derecho." (Página 207).

Por su parte el jurista Rodolfo R. Spisso[66], establece el principio de capacidad contributiva de la siguiente forma: "***El ejercicio del poder tributario en el marco del programa constitucional impone, asimismo, que sólo se pueda considerar capacidad contributiva aquella que pueda ser detraída sin desmedro del deber de mantener la intangibilidad del capital. Alberdi se inclinó, firmemente, por sostener que el tributo debe incidir sobre los frutos del capital y no sobre el capital mismo, a fin de evitar su destrucción, y con ello, la afectación del bienestar general. No se trata de un simple criterio de buena política fiscal, sino de una exigencia constitucional que permite armonizar el derecho de propiedad con la facultada de imposición del Estado, sin desnaturalizar la esencia ni de uno ni de otra. Del deber de mantener la intangibilidad del capital, como forma de preservar el derecho de propiedad, se derivan las siguientes consecuencias. Por un lado no es admisible reconocer validez constitucional a la exigencia de abonar un tributo cuando no existen utilidades reales o potenciales, respecto de bienes capaces de producirlas. El tributo debe recaer sobre la renta y no sobre el capital, ya que la incidencia sobre éste implicaría su aniquilación, lo que lleva a que la Nación se encamine a su propia destrucción. Lo expuesto no empece a que pueden establecer tributos que tomen en cuenta el capital como manifestación de riqueza, por cuanto ello, incluso, resulta beneficioso, en la medida en que constituye un medio de gravar patrimonios ociosos. Mas en la medida en que el patrimonio, por causas de la naturaleza o de la autoridad pública, no sea capaz de generar utilidades, gravarlo implicaría su paulatina destrucción, con agravio al principio de capacidad contributiva y, por ende, al derecho de propiedad.***" Dicho criterio se comparte efectivamente porque las rentas deben de

[66] Rodolfo R. Spisso, "Derecho Constitucional Tributario", Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 2000, Página 389

ser gravables, ya que el patrimonio es el que puede generarlas, estableciendo que en algunos casos los mismos no pueden generar rentas o frutos, sería incongruente gravar el patrimonio porque eso ocasionaría la pérdida del capital, haciendo gravoso el tributo y generando desconcierto en los contribuyentes.

El Tribunal Constitucional, emitió una sentencia interesante con relación al principio de capacidad contributiva, en donde se tienen como elemento delimitador a la riqueza, y se pronuncia de la siguiente forma: "***Capacidad económica, a efectos de contribuir a los gastos públicos, tanto significa como la incorporación de una exigencia lógica que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra. La tributación según la riqueza constituye, por ello, un requisito antes exigido por las leyes de la lógica que por los imperativos de la justicia, y de ahí que la capacidad económica como fuente de imposición forme parte de las estructuras lógico-objetivas que constituyen la <naturaleza de la cosa> y que han de tenerse presente en la legislación tributaria, de modo que su evidente ignorancia, objetivamente comprobado, equivale precisamente a la arbitrariedad de la legislación fiscal. (S.T.C., 27/1981, del 20 de julio, F.J. 4).*** Esta sentencia generaliza la búsqueda de la riqueza en donde se encuentra, como síntoma de capacidad contributiva, como una condición en la delimitación de los tributos.

Por su parte el profesor Fernando Pérez Royo[67], refiere en tres puntos el principio de capacidad contributiva de la siguiente forma: "***...podemos resumir las conclusiones dela doctrina de la manera siguiente: en primer lugar, el presupuesto del tributo, la circunstancia que determina la existencia de la obligación, debe incorporar siempre un índice de capacidad económica, una aptitud para contribuir, aunque el tributo sirva, además, a otras finalidades; en segundo lugar, los fines extrafiscales del tributo o de la medida tributaria en cuestión deben ser compatibles con la finalidad contributiva y responde a una exigencia o criterio razonable y amparado por el sistema de valores propio***

[67] Fernando Pérez Royo, "Derecho Financiero y Tributario. Parte General", Civitas, Pamplona 2012, Páginas 67 y 68.

de la Constitución (política de desarrollo económico, sanitaria, etc)..... La tercera determinación del principio de capacidad económica es la que lo contempla como un programa u orientación para el legislador, dentro del objetivo de redistribución de la renta o de realización de la igualdad material....." La anterior determinación conceptual se basa en el reparto de atribuciones, del órgano que tiene la función de establecer los tributos, siempre dentro de los límites que la Constitución le otorga.

A manera de conclusión, de podría decir que la capacidad económica es muy importante en la delimitación del tributo, ya que debe de representar una aptitud exteriorizada que manifieste riqueza, es por ello que se hace tan indispensable que el legislador comprenda la naturaleza y características propias de este principio, porque se vuelve en la piedra angular que diferencia a los tributos de los otros ingresos públicos.

4.5.- PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD TRIBUTARIA:

El principio de irretroactividad en materia tributaria, se encuentra delimitado por una norma general que regula la irretroactividad general, en el artículo 15[68] de la Constitución Política de la República de Guatemala, y la Corte de Constitucionalidad se ha manifestado con respecto a la irretroactividad de la siguiente forma: ***"...La regla general es que la ley es de aplicación inmediata y que rige parael futuro a partir de su promulgación; que se aplica en el presente, que nopuede ser aplicada al pasado y que rige los efectos posteriores a suvigencia, aunque deriven de hechos anteriores a ella. La retroactividadconsiste en la traslación de la aplicación de una norma jurídica creada en undeterminado momento, a uno anterior al de su creación, por lo que secontemplan ciertas situaciones fácticas pretéritas que estaban reguladas pornormas vigentes al tiempo de su realización. Existe cuando la nuevadisposición legal vuelve al pasado para apreciar condiciones de***

[68]**Artículo 15.- Irretroactividad de la ley.** La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo.

legalidad deun acto, o para modificar los efectos de un derecho plenamente realizado.Son leyes retroactivas aquéllas que vuelven sobre los efectos yaconsumados bajo el imperio de una ley anterior, y el sólo hecho de hacerreferencia al pasado no es suficiente para calificarlas como tales, porque sonlas consecuencias nuevas las que se rigen por la ley nueva. El artículo 15 dela Constitución Política dice que la ley no tiene efecto retroactivo, salvo enmateria penal cuando favorezca al reo. En armonía con esa disposición, elartículo 7 de la Ley del Organismo Judicial dice: 'La ley no tiene efectoretroactivo ni modifica derechos adquiridos'. No existe en el ordenamientojurídico guatemalteco ningún precepto que defina o determine cuándo unaley deba calificarse de retroactiva; sin embargo, la última norma transcritahace referencia a los derechos adquiridos, que es uno de los conceptos quesirve de fundamento a ciertas corrientes doctrinarias para explicar los alcances del principio de la no retroactividad de la ley. La legislaciónguatemalteca, puede afirmarse, ha optado -entre las diversas teorías- por lade los derechos adquiridos, la que tiene, como todas las demás sobre estamateria, una conceptualización todavía imprecisa. Para que una ley searetroactiva, es indispensable que obre sobre el pasado y que lesionederechos plenamente adquiridos bajo el amparo de leyes anteriores, paramodificarlos. El derecho adquirido existe cuando se consolida una facultad,un beneficio o una relación en el ámbito de la esfera jurídica de una persona;por el contrario, la expectativa de derecho es la esperanza o pretensión deque se consoliden tales facultades, beneficios o relaciones; en tal caso, elderecho existe potencialmente, pero no ha creado una situación jurídicaconcreta, no se ha incorporado en el ámbito de los derechos del sujeto. Poresto, el principio de irretroactividad sólo es aplicable a los derechosconsolidados, asumidos plenamente, a las situaciones agotadas o a lasrelaciones jurídicas consagradas; y no a las simples expectativas dederechos ni a los pendientes o futuros. Como ha asentado el TribunalConstitucional de España: 'La potestad legislativa no puede permanecerinerme ni inactiva ante la realidad social y las transformaciones

que la mismaimpone, so pena de consagrar la congelación del ordenamiento jurídico o laprohibición de modificarlo. Obvio es que al hacerlo ha de incidir, por fuerza,en las relaciones o situaciones jurídicas preexistentes, mas sólo se incidiríaen inconstitucionalidad si aquellas modificaciones del ordenamiento jurídicoincurrieran en arbitrariedad o en cualquier otra vulneración de la normasuprema... la invocación del principio de irretroactividad no puedepresentarse como una defensa de una inadmisible petrificación delordenamiento jurídico... Lo que prohíbe el artículo 9.3 es la retroactividadentendida como incidencia de la nueva ley en los efectos jurídicos yaproducidos de situaciones anteriores, de suerte que la incidencia en losderechos, en cuanto a su proyección hacia el futuro, no pertenece al campoestricto de la irretroactividad' (Sentencias 99/1987 de once de junio; 42/1986de diez de abril y 129/1987 de dieciséis de julio). El principio debe aplicarsecon suma prudencia, y relacionarse con el esquema general de valores yprincipios que la Constitución reconoce y adopta, así como con el régimende atribuciones expresas que corresponden a los diversos órganosconstitucionales. Planiol afirma al respecto: 'La ley es retroactiva cuando ellaactúa sobre el pasado; sea para apreciar las condiciones de legalidad de unacto, sea para modificar y suprimir los efectos de un derecho ya realizado.Fuera de esto no hay retroactividad, y la ley puede modificar los efectosfuturos de hechos o de actos anteriores sin ser retroactiva'. Como haasentado esta Corte, no hay retroactividad en 'la disposición que regula situaciones pro futuro pero que tienen su antecedente en hechos ocurridos con anterioridad'... (Gaceta No. 20, expediente No. 364-90, página No. 19, sentencia: 26-06-91). Este artículo en Guatemala, es perfectamente aplicable al sistema sancionatorio tributario, ya que la conformación del derecho penal, y el derecho sancionador tributario es similar, sin embargo existe el complemento normativo en el artículo 66 del Código Tributario[69], que determina que las normas

[69] (Código Tributario). **Artículo 66. Irretroactividad.** Las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten resoluciones o sentencias firmes.

que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, tendrán efecto retroactivo. Esta prohibición de la irretroactividad es una prohibición que en el ámbito general subsiste, porque genera seguridad jurídica en no aplicar las normas vigentes a situaciones anteriores que sucedieron bajo el amparo de otra ley, y es perfectamente aplicable salvo en materia penal, y el derecho tributario sancionatorio tiene similares características por ello es que se privilegia, la aplicación en forma retroactiva para las normas que supriman infracciones y aquellas que establezcan sanciones más benignas, bajo el aforismo ***induvio pro contribuyente***.

El Rodolfo R. Spisso[70], sostiene refiriéndose al principio de certeza, lo siguiente: "***De la idea de certeza se deriva que la ley tributaria, necesariamente, debe ser anterior al hecho escogido por ella para hacer nacer la obligación tributaria. Sin previo conocimiento de las reglas de juego que condicionan la realización de una actividad económica, no puede haber certeza ni, por ende, seguridad jurídica.***". Por lo anterior el sistema tributario revestido de certeza jurídica debe de garantizar que la aplicación normativa se debe de dar, cuando la norma existe y permanece para luego aplicarse a los supuestos de hecho, porque se conoce de antemano que la misma existe e involucra derechos y obligaciones conocidas, sin embargo en el ámbito penal o sancionatorio tributario se da una excepción a la regla, es por ello que en el ámbito guatemalteco es perfectamente válida la misma.

4.6.- PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD Y LA NO DOBLE O MULTIPLE TRIBUTACION:

El principio de no confiscatoriedad y de la prohibición de doble o múltiple tributación son dos principios de distinta naturaleza, que hubiera supuesto su integración normativa en dos artículos distintos, sin embargo ambos se encuentranregulados en el párrafo segundo del artículo 243[71] de la Constitución

---

[70] Rodolfo Roque Spisso, "Memoria de las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario, Bolivia 18 al 20 de agosto de 2010, Sucre Bolivia, Potestad Tributaria en el Estado de Derecho. Páginas 21 y 22.

[71] **Artículo 243.- Principio de capacidad de pago..... (párrafo segundo)**. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Haydoble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujetopasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con

Política de la República de Guatemala, y con respecto a la prohibición de confiscatoriedad, adicionalmente se encuentra regulado en el artículo 41[72] del mismo cuerpo legal, sobre el mismo me referiré iniciando el análisis con el criterio que sustenta la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado de la siguiente forma: "***...Este artículo constitucional contiene diferentes fracciones, cuyainteligibilidad puede resultar de su sola lectura aislada, sin que sea necesariodeducirlas de otras La descomposición factorial del artículo daría el resultadosiguiente a) por causa de actividad o delito político no puede limitarse elderecho de propiedad en forma alguna; b) se prohíbe la confiscación debienes; c) se prohíbe la imposición de multas confiscatorias; y d) las multasen ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido. Lacircunstancia de que en el mismo artículo se incluyan normas que garantizanderechos políticos (a) y derechos a la propiedad (b) con disposicionesrelativas al régimen tributario (c y d), no justifica la tesis que... por noincluirse referencia al motivo político no puede estimarse que haya limitaciónal derecho de propiedad, confiscación de bienes o multa confiscatoria, yaque, como se ha visto, estos tres aspectos son separados de la normaprecisa que figura en la primera parte del citado artículo, por lo que deberáentenderse que el resto de supuestos del mismo (prohibición de confiscarbienes y de imposición de multas confiscatorias y la regulación sobre elmonto máximo de las multas por impuestos omitidos) operan en cualquiercaso, haya o no haya motivo político. El hecho que este último aspecto, deconocida justificación histórica por las vicisitudes políticas del país, se hayaincluido en dicho artículo, no lo liga necesariamente con las prohibicionesreferidas, que tienen imperatividad para todos los casos,independientemente de sus motivos... (Gaceta No. 7, expediente No. 164-87, página No. 28, sentencia: 25-02-88.)***. En virtud de las normas

---

poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presenteConstitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.

[72]**Artículo 41.- Protección al derecho de propiedad.** Por causa de actividad o delitopolítico no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe laconfiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningúncaso podrán exceder del valor del impuesto omitido.

constitucionales citadas, se aprecia una diferencia en su determinación, el artículo 243 prohíbe los impuestos confiscatorios y el 41 prohíbe las multas confiscatorias y la confiscación de bienes, dichas figuras, se deben de analizar a la luz de la protección de la propiedad privada, como bien lo refiere el Doctor Ferreiro Lapatza[73], al determina a la no confiscatoriedad como un límite de la siguiente forma: "***Pero a ello podemos añadir, que dicho límite impide no sólo, agotar la riqueza imponible, es decir, el objeto del tributo que se toma como índice de capacidad (cosa que, por ejemplo, y por definición sería imposible en los impuestos indirectos, contribuciones especiales y tasas), sino también destruir, en su significado económico, la utilidad de esa riqueza, en los impuestos directos, o hacer imposible o económicamente inútil, en los impuestos indirectos, la operación que la tiene por objeto. Atacando en todos casos de forma discriminatoria e injusta, por la cuantía del gravamen, la capacidad económica que el hecho imponible revela en quien lo quiera o tenga que realizar.***". En similar sentido se pronuncia Pérez Royo[74], "***Porque, desde el punto de vista estrictamente jurídico, como ha señalado muy oportunamente la doctrina (PALAO TABOADA), el indicado límite de la no confiscatoriedad confunde dos planos que deben tenerse bien diferenciados: el de la regulación de la contribución a los gastos públicos y el de la regulación del derecho de propiedad..... De manera que en aquellos supuestos en que una Ley configurase de tal manera un tributo que llegase a producir tal efecto confiscatorio o de anulación del derecho de propiedad, el precepto seria tachado de anticonstitucional sin necesidad de recurrir al principio que estudiamos, por el simple juego de la regla de la capacidad económica.***" Resalta que en ambos contenidos anteriormente referidos la propiedad es un elemento indispensable, porque siempre el Estado deberá de proteger los derechos y bienes de los ciudadanos, porque es una garantía inherente a las personas la protección del derecho de propiedad, ya que el termino confiscatoriedad, es

[73] José Juan Ferreiro Lapatza, "Instituciones de Derecho Financiero", Marcial Pons, España 2010, Página 198.
[74] Fernando Pérez Royo, "Derecho Financiero y Tributario. Parte General." Civitas, Pamplona 2012, Página 73 y 74.

desapoderar por la fuerza bienes particulares para pasar a formar parte de los bienes o recursos del Estado, por lo que la conclusión inicial debiera de ser que el único que puede confiscar bienes es el Estado, por ello esta prohibición es un límite a la fuerza del Estado, bien lo dice Don Horacio García Belsunce (citado por Héctor B. Villegas), ***"la propiedad es un atributo de la personalidad. Es un derecho natural, y como tal, preexistente a su reconocimiento constitucional."*** En virtud de lo cual el artículo 39[75] de la Constitución Política de la República protege el derecho a la propiedad privada.

La pregunta obligada seria cuando se puede establecer que un impuesto es confiscatorio el jurista Dr. Marín Arias[76], con respecto al tema, en las XIV Jornadas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario sostuvo: "***Que un impuesto deber ser considerado confiscatorio cuando, para pagarlo, un sujeto ha de liquidar y disponer de parte de su patrimonio. Si así sucede, el patrimonio es la fuente de donde se sustraen los recursos y el impuesto es confiscatorio, por cuanto, por medio de él, el Estado toma por vía coactiva para sí una parte del patrimonio del administrado sin compensación alguna.***" (Citado por Héctor B. Villegas). En base a lo anterior la confiscatoriedad de los impuestos podría decirse que nace, cuando el supuesto normativo se determina que el sujeto tenga que disponer de su patrimonio para satisfacer la exigencia del Estado. Ya que el artículo constitucional anteriormente referido (41), establece que en el caso de las multas, estas nunca podrán exceder del monto del impuesto, o sea el cien por ciento (100%) del impuesto omitido.

Con respecto a la prohibición de doble o múltiple tributación la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado de la siguiente forma: "***...siguiendo la concepción de Juan Carlos Luqui, habrá que tener en cuentaque la doble o***

---

[75]**Artículo 39.- Propiedad privada.** Se garantiza la propiedad privada como un derechoinherente a la persona humana. Toda persona puede disponer libremente de sus bienesde acuerdo con la ley.El Estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones quefaciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance elprogreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.

[76] Héctor B. Villegas, "Estudios de Derecho Constitucional Tributario", obra colectiva, Depalma Argentina, 1994, Pagina 238.

múltiple tributación se tipifica cuando un mismo contribuyenteestá sometido al pago de más de un impuesto, de igual naturaleza, por elmismo hecho generador, por idéntico período, aplicado por más de un entepolítico, que tenga el correspondiente poder originario para crearlos. (LaObligación Tributaria. De Palma, Buenos Aires, 1989, página 166). Seadvierte que dicho fenómeno impositivo está integrado por varioselementos, que si bien deben estar vinculados entre sí para producir efectosjurídicos, por lo general, no suelen concurrir en una sola norma, sino que,debido a su propia pluralidad y disímil naturaleza, aparecen dispersos envarias disposiciones ... (Gaceta No. 56, expediente No. 829-98, página No.18, sentencia: 10-05-00.). De igual forma en el artículo 243 de la Constitución Política de la República, se establece que en caso de aquellos impuestos antes de la vigencia de la Constitución, el Estado deberán de ir desgravando progresivamente para no dañar al fisco; Así mismo dicho artículo conceptualiza como debe de entenderse la doble o múltiple tributación, y esta será cuando un mismo hecho generador atribuible a un mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario. Dicha norma tan clara no deja lugar a dudas, sin embargo en ese sentido la Corte de Constitucionalidad, lo único que ha hecho es aplicar el supuesto normativo a los hechos denunciados, bajo el argumento de que existe doble o múltiple tributación.

5.- GARANTIAS DEL CONTRIBUYENTE EN MATERIA TRIBUTARIA:

Como quedo asentado anteriormente las garantías, pueden ser analizadas desde dos puntos de vista, las garantías procesales y las garantías constitucionales, es por eso que empezare la delimitación de las mismas pretendiendo desarrollar algunas de las garantías procesales que se encuentran desarrolladas o que están inmersas en la Constitución de Guatemala, que de alguna forma encontrara concordancia con la Constitución de la República de Panamá o de otros países, sin embargo la perspectiva por medio de la cual se analizaran, serán desde el punto de vista tributario y que a su vez pueden ser de aplicación general, ya que se habla de las garantías del contribuyente como sujeto de derechos y obligaciones frente al

000138
128

Órgano Jurisdiccional o frente al ente fiscalizador, que en todos casos velaran porque los derechos y garantías de éste (contribuyente), sean protegidos y garantizados, para que pueda discutir en igualdad de condiciones frente a los poderes, que inveteradamente se han denominado supremos por parte del Estado, sin embargo la teoría actual propugna o proclama porque las partes en el ámbito tributario y en el ámbito general se encuentren en un plano de igualdad.

5.1.- Derecho al debido proceso y Principio de audiencia:

El debido proceso tiene como un antecedente la histórica Carta del 25 de junio de 1215, en Inglaterra, en donde el Rey Juan Plantagenet, que fue conocido como el Rey Juan sin tierra, en donde se determinó el principio que posteriormente se conoció como "***dueprocess oflaw***", o dualidad de parte, en donde dentro del numeral 39 se refiere lo siguiente: "***Ningún hombre libre podrá ser detenido o encarcelado o privado de sus derechos o de sus bienes, ni puesto fuera de la ley ni desterrado o privado de su rango de cualquier forma, ni usaremos de la fuerza contra él ni enviaremos a otros que lo hagan, sino en virtud de sentencia judicial de sus pares y con arreglo a la ley del reino***". Por su parte Eduardo J. Couture[77] sostiene que "***La garantía procesal constituida por la necesidad de aplicar la Ley de la tierra, fue recogida en las primeras Constituciones, anteriores a la Constitución Federal de los Estados Unidos, Las de Maryland, de Pennsylvania y de Massachusetts recogieron en una disposición expresa, el concepto de que nadie puede ser privado de su vida, libertad o propiedad sin debido proceso legal (dueprocess of law). Más tarde las Enmiendas V y XIV a la Constitución de Filadelfia habían de recoger ese texto expreso.***". Dicho profesor Uruguayo, indica de igual forma: "***Ya no se habla del juicio de pares y de la ley de la tierra; se habla de un "debido proceso legal" como de una garantía que comprende el derecho material de la ley preestablecida y el derecho procesal del juez competente.***". En base a dichos antecedentes y las Constituciones anteriores en Guatemala, se empieza a regular

[77] Eduardo J. Couture, "Fundamentos de Derecho Procesal Civil", Editorial Nacional, México 1981, Páginas 99 y 100.

constitucionalmente el debido proceso con mucha propiedad a partir de la Constitución de 1965, sin embargo la actual engloba el concepto de una forma muy particular en el artículo 12[78]de la Constitución Política de Guatemala. Por su parte el profesor Alvarado Velloso[79], conceptualiza el debido proceso de la siguiente forma: "***el debido proceso no es ni más ni menos que el proceso (lógicamente concebido) que respeta los principios que van ínsitos en el sistema establecido desde el propio texto constitucional.***". Así mismo Couture[80] al referirse al debido proceso, lo define como: "***Garantía Constitucional consistente en asegurar a los individuos la necesidad de ser escuchados en el proceso en que se juzga su conducta, con razonables oportunidades para la exposición y prueba de sus derechos".*** Por su parte el Doctor Erick A. Álvarez Mancilla[81], sostiene: "***...la concepción del debido proceso, está íntimamente vinculada a la Constitución Política, como un Derecho fundamental del hombre, en donde al acudir a los órganos de justicia en demanda de tutela, tanto del lado activo como pasivo, se respeten las normas rituales; de esa cuenta, los justiciables deben conocer previamente, los procedimientos a los cuales se sujetan, y que sean respetados por el juzgador. Derivado de lo anterior, anticipemos que el concepto de debido proceso, es complejo pues no es un principio sino que contiene una serie de principios, que en su conjunto resume todos los derechos inherentes a la persona, por el hecho de ser persona, que deben ser respetados cuando se incoa un procedimiento jurisdiccional.***". En ese orden de ideas Adolfo GelsiBidart[82], manifiesta con respecto al debido proceso: "***Se trata de una garantía esencial de todo derecho, por lo cual suele hablarse de un derecho humano de garantía, indispensable para asegurar los demás***

---

[78]**Articulo 12.- Derecho de defensa.** La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido. Ninguna persona puede ser juzgada por Tribunales Especiales o secretos, ni por procedimientos que no estén preestablecidos legalmente.

[79] Adolfo Alvarado Velloso, Ensayo " El Debido Proceso", Rosario, Argentina 1989.

[80] Eduardo J. Couture, "Fundamentos de Derecho Procesal Civil", Editorial Nacional, México 1981, Página

[81] Erick Alfonso Álvarez Mancilla, "Fundamentos Generales del Derecho Procesal", Organismo Judicial, 2010, Página 244.

[82] Adolfo GelsiBidart, "Curso Sobre el Código General del Proceso", Tomo I, Instituto Uruguayo de Derecho Procesal, Fundación de Cultura Universitaria, 2001, Página 14.

derechos cuando son violados o, en general, cuando no se admite o no puede realizarse su ejercicio de manera directa y espontánea. Se subraya que se trata de un derecho universal, subjetiva (quien) y objetivamente (en relación a qué).

Las anteriores conceptualizaciones, todas parten de que el debido proceso se convierte en una garantía o la protección de un derecho humano, sin embargo en el debido proceso se consagran muchos derechos, que nacen como elementos subyacentes de la protección y de la seguridad que brinde el Estado en el ejercicio de los mismos, ya que nacen, permanecen o se extinguen siempre al amparo de una norma o un conjunto de normas, sean estar de rango ordinario pero que se consolidad con la aplicación de la Constitución, así la Corte de Constitucionalidad de Guatemala, se ha manifestado en varios casos de la siguiente forma: "...***Tal garantía consiste en la observancia por parte del tribunal, de todas las normas relativas a la tramitación del juicio y el derecho de las partes de obtener un pronunciamiento que ponga término, del modo más rápido posible, a la situación de incertidumbre que entraña el procedimiento judicial. Implica la posibilidad efectiva de ocurrir ante el órgano jurisdiccional competente para procurar la obtención de la justicia, y de realizar ante el mismo todos los actos legales encaminados a la defensa de sus derechos en juicio, debiendo ser oído y dársele oportunidad de hacer valer sus medios de defensa, en la forma y con las solemnidades prescritas en las leyes respectivas. Se refiere concretamente, a la posibilidad efectiva de realizar todos los actos encaminados a la defensa de su persona o de sus derechos en juicio. Si al aplicar la ley procesal al caso concreto se priva a la persona de su derecho de accionar ante jueces competentes y preestablecidos, de defenderse, de ofrecer y aportar prueba, de presentar alegatos, de usar medios de impugnación contra resoluciones judiciales, entonces se estará ante una violación de la garantía constitucional del debido proceso.... (Gaceta No. 54, expediente 105-99, página No. 49, sentencia: 16-12-99.)***" El anterior fallo resalta la naturaleza misma del derecho de defensa, como una atribución de poder acudir a un órgano jurisdiccional, que puede ser ejercida ante los tribunales

administrativos, con el objeto de que sea oído y con ello poder ejercer su defensa con los medios probatorios idóneos, ante un juez (jurisdiccional o administrativo) preestablecido y predeterminado, debiendo existir en la ley y que él tenga competencia para conocer se los asuntos sometidos a su consideración, pero que también se pueda ejercer el derecho de poder recurrir y que sea un superior el que conozca a fin de garantizar efectivamente sus derechos frente a otro a ante el mismo Estado. De igual forma me parece interesante el siguiente fallo del mismo órgano: ***"...Sin embargo, cabe hacer énfasis en el hecho de que dicho principio no se agota con el sólo cumplimiento de las fases que conforman los procesos -cualquiera que sea su índole-, pues es necesario que en cada una de ellas se respeten los derechos que la ley confiere a las partes de acuerdo al derecho que ejercitan. De ahí que en la sustanciación de un proceso bien podrían consumarse todas las etapas necesarias para su tramitación pero, si en una o varias de ellas se impide o veda a las partes el uso de un derecho, ello se traduce en violación del derecho al debido proceso... (Gaceta No. 59, expedientes acumulados Nos. 491-00 y 525-00, página No.106, sentencia: 16-06-00.)***". El anterior fragmento de sentencia resalta que el dejar de cumplir dentro de un proceso y sus distintas fases, las disposiciones normativas que garantizan el libre acceso y protección de los derechos, se transgrede el debido proceso como un derecho o garantía tutelar del Estado a través de los distintos órganos. Por su parte la Doctora AddyMazz, en el Estatuto del Contribuyente o Revisión del Código Tributario y Normas Generales para su Adecuación a la Normativa Constitucional, de diciembre de 2008, indica con respecto al debido proceso, en el ámbito administrativo lo siguiente: "***....implica el derecho de defenderse ya su vez de ser oído antes de dictarse la resolución, enterarse de la existencia de un procedimiento que precede al acto, conocer el contenido de las actuaciones, conocer de los motivos de la decisión de la administración. El derecho de ser oído presupone conocer las actuaciones, controlar la prueba de la administración, entre otros.***". Así en el ámbito judicial como en el administrativo debe de garantizarse el debido proceso que es una garantía que está muy vinculada con el principio de audiencia, el cual se consolida cuando las partes dentro de un

proceso, deban de ser citadas y oídas ante un juez (sea este administrativo o judicial), éste de igual forma, se trata de un derecho fundamental, que comúnmente se ha referido al aforismo ***audiatur et altera pars*** (óigase a la otra parte), el profesor Couture[83] lo menciona así: "***El precepto audiatur altera pars aparece impuesto por un principio a la justicia misma, o sea su nota típica de alteralidad o bilateralidad. El principio de que "nadie puede ser condenado sin ser oído" no es solo una expresión de la sabiduría común. Es una regla necesaria del derecho.....***".Con dicha conceptualización nos queda claro que para condenar o absolver a una persona, se debe (imperativo normativo) citar y oír a ésta, para que tenga el derecho de manifestarse con respecto al hecho que se le acusa y como consecuencia lógica pueda defenderse, ofrecer prueba, discutiendo los motivos o justificaciones necesarias, teniendo como resultado una sentencia en donde se evidencia que se respetó dicho postulado de audiencia.

La Corte de Constitucionalidad de Guatemala, se ha manifestado con respecto al principio de audiencia de la siguiente forma: "***...Los derechos de audiencia y al debido proceso reconocidos en el artículo 12 de la ley fundamental, al provenir de una norma general prevista en la parte dogmática, deben tener plena observancia en todo procedimiento en que se sancione, condene o afecten derechos de una persona. Tienen mayor relevancia y características en los procesos judiciales es cierto, pero su aplicación es imperativa en todo tipo de procedimientos, aún ante la administración pública y Organismo Legislativo y cualquier otra esfera de actuación, media vez, por actos de poder público, se afecten derechos de una persona. Tales derechos abarcan la potestad de ser oído, de ofrecer y producir medios de prueba y de rebatir las argumentaciones deducidas, y el pronunciamiento definitivo de conformidad con la ley. Su observancia es vital por cuanto determina protección de los derechos de la persona y fortalece la seguridad jurídica...En caso semejante, refiriéndose a lagarantía constitucional de audiencia, esta Corte ha expresado que 'Se trata,en cada uno de los procedimientos que leyes***

[83] Eduardo J. Couture, "Fundamentos de Derecho Procesal Civil", Editorial Nacional, México 1981, Página 97.

de diversa índole han previsto,de satisfacer la exigencia de oír adecuadamente a quien la denuncia afecte,a fin de llevar a cabo el iter procesal, porque es la audiencia la que legítimala labor de ponderación del asunto que la autoridad deba decidir, salvo,desde luego, frente al silencio del obligado a responder, que puede obrarcomo tácito asentimiento del hecho por el cual se le cuestiona (...) Estederecho de la persona ha sido virtualmente la principal preocupación de estaCorte en el ejercicio de su competencia en amparo, habiéndose establecidosu doble condición de derecho propio y garantía de otros derechos. Eldesarrollo jurisprudencial ha ido perfilando los alcances de este derecho y,en particular, en lo que al caso examinado concierne, la garantía deaudiencia."(Gaceta No. 57, expediente No. 272-00, página No. 121, sentencia: 06-07-00.).

Vinculado al debido proceso de igual forma se encuentra la proposición de pruebas y que las mismas hayan sido obtenidas con todas las garantías debidas que la Constitución establece, encontrándose en el contenido del artículo 24[84], ya que se garantiza la inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros, y cuando estos se relacionen con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones, será sancionable el revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a la contabilidad, y las pruebas obtenidas con violación de las normas protectoras de dicho artículo no hará prueba en juicio; La Corte de Constitucionalidad se ha manifestado de la siguiente forma: "***...debe ponerse atención en la primera parte del artículo 24 de laConstitución que se refiere a la correspondencia de toda persona, sus documentos y libros. El hecho de referirse directamente a persona, indicaque se trata de***

[84]**Artículo 24.- Inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros.** Lacorrespondencia de toda persona, sus documentos y libros son inviolables. Sólo podránrevisarse o incautarse, en virtud de resolución firme dictada por juez competente y con lasformalidades legales. Se garantiza el secreto de la correspondencia y de lascomunicaciones telefónicas, radiofónicas, cablegráficas y otros productos de la tecnologíamoderna.Los libros, documentos y archivos que se relacionan con el pago de impuestos,tasas, arbitrios y contribuciones, podrán ser revisados por la autoridad competente deconformidad con la ley. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades,pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personasindividuales o jurídicas, con excepción de los balances generales, cuya publicación ordenela ley.Los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo noproducen fe ni hacen prueba en juicio.

correspondencia, documentos y libros de carácter privado;las contabilidades y documentos mercantiles no tienen este carácter, serigen por el artículo 43 de la Carta Magna, que reconoce la libertad deindustria y de comercio, pero con las limitaciones que impongan las leyes,pues si las autoridades competentes no pudieran revisar talescontabilidades, nunca podrían garantizar que las empresas de esa índolecumplen con la Ley, ni informar a los Tribunales competentes, cuando lasinfracciones caigan bajo aquella jurisdicción, y desnaturalizaría el carácter público de esta clase de documentación, cuya operación está sujeta a lasautoridades correspondientes y permiten a los comerciantes formar títulos y probanzas, con eficacia frente a otras personas. (Título III Libro II Código de Comercio y Artículos 189 y 327, inciso 5o., del Código Procesal Civil y Mercantil). (Gaceta No. 1, expediente No. 12-86, Página No. 8, sentencia: 17-09-86.). El anterior fallo es muy claro no existe prohibición para que el ente fiscalizador pueda revisar y confrontar la información contable, sin embargo éste (órgano fiscalizador) no puede revelar a terceros dicha información, sobre todo lo que se refiera a monto de impuestos pagados, utilidades o costos de los productos, ya que dicha información se entregó por parte del contribuyente bajo reserva de confidencialidad, salvo excepciones de ley que establece, tal es el caso de los balances generales que son de obligatoria publicación anual.

5.2.- Derecho a la Tutela Judicial Efectiva:

Como un elemento delimitador podría suponer que el derecho a la tutela judicial efectiva sea el hecho de acudir a un tribunal (sea este jurisdiccional o administrativo), para resolver un conflicto y que las partes queden satisfechas con el fallo, sin embargoesta concepción tiene muchas más aristas ya que como lo indica Javier Pérez Royo[85]: "***El derecho a la tutela judicial efectiva no es, por lo demás, un derecho de libertad, sino un derecho de prestación, que exige que el Estado cree los instrumentos para que el derecho pueda ser ejercido y la administración de justicia prestada. Se trata, en consecuencia, de un derecho***

[85] Javier Pérez Royo, Libro Curso de Derecho Constitucional, Marcial Pons 2007, páginas 416 y 417.

fundamental, es decir, constitucional, pero de configuración legal. Únicamente puede ejercerse en la forma prevista en la ley, aunque ello no quiere decir que el legislador no tenga límites a la hora de regularlo.....El Tribunal Constitucional nos dice que el derecho a la tutela judicial efectiva es un derecho de contenido complejo, que se proyecta en una serie de derechos, que pueden ser ordenados en torno a las tres siguientes rúbricas: acceso a la justicia, obtención de un fallo y ejecución del mismo.". Así la Corte de Constitucionalidad de Guatemala, se ha pronunciado al respecto del contenido de los artículos 203,204 y 205[86] de la Constitución Política de la República de Guatemala: "***...Con el objeto de crear las condiciones esenciales de la administración dejusticia, la Constitución estableció en sus artículos 203, 204 y 205 que elOrganismo Judicial tendrá las garantías sin las cuales no es posible concebirun sistema de justicia que dé a los particulares la seguridad jurídica de quelas decisiones judiciales estarán revestidas de objetividad e imparcialidad,entre las que se encuentran: la independencia de criterio como fundamentode la potestad de juzgar; la promoción de la ejecución de lo juzgado, laindependencia funcional y económica, la no remoción de jueces ymagistrados; así como la exclusividad absoluta de la función jurisdiccional dela Corte Suprema de Justicia y de los tribunales que la ley establezca..."(Gaceta No. 39, expediente No. 249-95, página No. 162, sentencia: 25-01-96.)***.El anterior criterio sostenido por la Corte de Constitucionalidad coincide

---

[86]**Artículo 203.- Independencia del Organismo Judicial y potestad de juzgar.** La justiciase imparte de conformidad con la Constitución y las leyes de la República. Corresponde alos tribunales de justicia la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado. Losotros organismos del Estado deberán prestar a los tribunales el auxilio que requieran parael cumplimiento de sus resoluciones.Los magistrados y jueces son independientes en el ejercicio de sus funciones yúnicamente están sujetos a la Constitución de la República y a las leyes. A quienesatentaren contra la independencia del Organismo Judicial, además de imponérseles laspenas fijadas por el Código Penal, se les inhabilitará para ejercer cualquier cargo público.La función jurisdiccional se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Supremade Justicia y por los demás tribunales que la ley establezca.Ninguna otra autoridad podrá intervenir en la administración de justicia.
Artículo 204.- Condiciones esenciales de la administración de justicia. Los tribunalesde justicia en toda resolución o sentencia observarán obligadamente el principio de que laConstitución de la República prevalece sobre cualquier ley o tratado.
Artículo 205.- Garantías del Organismo Judicial. Se instituyen como garantías delOrganismo Judicial, las siguientes:a) La independencia funcional; b) La independencia económica; c) La no remoción de los magistrados y jueces de primera instancia, salvo los casosestablecidos por la ley; yd) La selección del personal.

con algunos de los tratadistas reconocidos en este ámbito, así Bidart Campos[87] sostiene: "***Mientras el debido proceso adjetivo desarrolla positivamente la protección de los derechos a exponer y plantear con amplitud las pretensiones en el proceso o procedimiento administrativo (derecho a ser oído), a ofrecer y producir la prueba contundente y a una decisión fundada que haga mérito de las principales cuestiones planteadas, el derecho a la jurisdicción reclama, simultáneamente, el derecho a ocurrir ante un juez en procura de justicia a fin de obtener una sentencia justa y motivada susceptible de los recursos previstos en las leyes, junto con la exigencia de que el proceso se sustancie con rapidez, dentro de plazos razonables.***" Además de hacer un análisis comparativo entre el derecho al debido proceso y el derecho a la tutela judicial efectiva, adiciona como elemento necesario que el proceso se sustancie con rapidez, ya que dice un viejo refrán que justicia tardía no es justicia. Por su parte González Pérez[88] conceptualiza el derecho a la tutela judicial efectiva de la siguiente forma: "***El derecho a la tutela judicial efectiva que se despliega, básicamente, en tres momentos diferentes del proceso (en el acceso a la jurisdicción, en el debido proceso y en la eficiencia de la sentencia) es, en definitiva, el derecho de toda persona que se "haga justicia", que se traduce, en el plano jurídico administrativo, en que siempre que crea que puede pretender algo con arreglo a Derecho frente a un ente público, tenga la seguridad de que su petición será atendida por unos órganos independientes y preparados.***". Esta concepción se refiere efectivamente al ámbito administrativo, porque la protección judicial abarca el mismo y otros ámbitos del derecho, ya que por ser una garantía constitucional incorpora en la misma una protección general que debiera de originar certeza jurídica.

[87] German J. Bidart Campos, Derecho Constitucional, T II, Buenos Aires, Ediar, 1969, Página 473.
[88] Jesús González Pérez, "Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, Tomo I, Civitas, Madrid 1998. Página 17.

El derecho a la tutela judicial efectiva en algunos países se le ha denominado derecho a la jurisdicción, como bien lo refiere Juan Carlos Cassagne[89]: "***Esta garantía apuntaba, entonces, a brindar protección judicial a los derechos individuales y tendía a tutelar, fundamentalmente, la libertad de los ciudadanos, configurando uno de los ejes en los que se concretaba la filosofía constitucional. En su proyección posterior, la garantía de defensa amplió el círculo de los derechos protegidos originariamente por el artículo 18 de la Constitución nacional. Tal es lo que ocurrió con el trasplante del debido proceso adjetivo, proveniente del derecho norteamericano, y, más modernamente, con el llamado "derecho a la Jurisdicción".***

En virtud de lo anterior es que el Estado debe de garantizar el libre acceso a todas las personas a los tribunales, con el objeto de obtener una actividad jurisdiccional, es por ello que esta garantía se origina del debido proceso, del principio de audiencia y del principio de tutela judicial efectiva así la Convención Americana sobre Derecho Humanos (Pacto de San José de Costa Rica), en el artículo 8 numeral 1 determina: "***Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal, formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.***" Dicha disposición en Guatemala, es ley interna por haber sido dicho tratado aprobado por el Órgano Legislativo, de igual forma se encuentra contemplado en el artículo 29[90] de la Constitución Política de la República de Guatemala, de igual forma la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado con respecto a la interpretación de dicho artículo de la siguiente forma:

---

[89] Juan Carlos Cassagne, "Proyecciones del Principio de Tutela Judicial Efectiva", en la Obra conmemorativa del 75 Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, Tomo V, Del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, (México) 2011, Página12.

[90] **Artículo 29.- Libre acceso a tribunales y dependencias del Estado.** Toda persona tiene libre acceso a los tribunales, dependencias y oficinas del Estado, para ejercer sus acciones y hacer valer sus derechos de conformidad con la ley.Los extranjeros únicamente podrán acudir a la vía diplomática en caso de denegación de justicia. No se califica como tal, el solo hecho de que el fallo sea contrario a sus intereses y en todo caso, deben haberse agotado los recursos legales que establecen las leyes guatemaltecas.

"...libre acceso a tribunales, al que le es ínsito un derecho subjetivo público ala jurisdicción e impone la correlativa obligación al Estado, por conducto delOrganismo Judicial, de emitir decisiones fundadas en ley, que garanticen elderecho de defensa, en observancia del principio de prevalenciaconstitucional ...dando vigencia... a la justicia, enmarcada en ley, como finesencial de la organización del Estado... (Gaceta No. 12, expediente No. 89-89, página No. 14, sentencia: 14-06-89.).

5.3.- Presunción de inocencia y publicidad del proceso:

El principio de presunción de inocencia, podría analizarse desde la perspectiva penal, sin embargo dicha presunción abarca otros ámbitos del derechos, algunos tratadistas sostiene que no es un principio jurídico sino ético, de esa cuenta Pérez Royo[91] considera que el principio de presunción de inocencia: "***Descansa en la convicción ética de que la condena de un inocente es peor que la absolución de un culpable. De esta convicción ética arranca la decisión político-constitucional de convertir la presunción de inocencia en un derecho fundamental. Puesto que más vale un culpable absuelto que un inocente condenado, la culpabilidad tiene que ser demostrada y demostrada, más allá de toda duda razonable a través de una actividad probatoria de cargo.***" Dicha justificación no puede ser aplicable al campo penal con exclusividad ya que de igual forma el derecho tributario dentro de los principios que informan al misma tiene mucha similitud con el derecho penal o lo que actualmente se denomina "***derechos sancionador***", de esa cuenta el aforismo del ***induvio pro reo***, se puede interpretar como el ***induvio pro contribuyente***, que consiste en que en caso de duda se debe de interpretar en beneficio del contribuyente, así el Tribunal Constitucional de España, se pronuncia así: "....***el derecho a la presunción de inocencia no puede entenderse reducido al estricto campo del enjuiciamiento de las conductas presuntamente delictivas, sino que debe entenderse también que preside la adopción de cualquier resolución, tanto administrativa como jurisdiccional, que se base en la condición o conducta de las personas y de cuya apreciación***

[91] Javier Pérez Royo, Libro Curso de Derecho Constitucional, Marcial Pons 2007, páginas 437 y 438.

se derive un resultado sancionador o limitativo de sus derechos.". Queda claro pues que se trata de una presunción que la propia ley califica, en Guatemala se encuentra contemplada en el artículo 14[92] de la Constitución Política de la República, y la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado en dos fallos interesantes: 1) ***"...el artículo 14 constitucional reconoce, en su primer párrafo, el derecho fundamental de toda persona a la que se impute la comisión de hechos, actos u omisiones ilícitos o indebidos a que se presuma su inocencia durante la dilación del proceso o expediente en el que se conozca la denuncia, y hasta en tanto no se le haya declarado responsable judicialmente en sentencia debidamente ejecutoriada. Se trata, entonces, de una presunción iuris tantum..." (Gaceta No. 47, expediente No. 1011-97, página No. 109, sentencia: 31-03-98).*** y 2) ***"...una presunción iuris tantum", dirigida a garantizar al sindicado que no podrá sufrir pena o sanción que no tenga fundamento en prueba pertinente, valorada por un tribunal con eficacia suficiente para destruir la presunción y basar un fallo razonable de responsabilidad, porque, en caso contrario, el principio constitucional enunciado prevalecerá en su favor..." (Gaceta No. 60, expediente No. 288-00, página No. 115, sentencia 02-05-01).*** En ese mismo orden de ideas la presunción de inocencia es una presunción ***iuris tantum***, ya que admite prueba en contrario, exigiendo en contra una prueba que lo demuestre, es por ello que algunos tratadistas sostienen que la inocencia se presume, mientras la culpabilidad se demuestra con medios idóneos llamados mecanismos probatorios. La segunda parte del artículo 14 de la Constitución de Guatemala, incorpora el principio de publicidad que se refiere a que todos los actos procesales deben de ser conocidos por las partes y sus abogados, dicha connotación en algunos cuerpos normativos alcanza aún a quienes (público) no participan como partes, revistiendo de formalismos necesarios para dicha publicidad, la cual a su vez puede tener una graduación así lo sostiene Enrique

---

[92] **Artículo 14.- Presunción de inocencia y publicidad del proceso.** Toda persona esinocente, mientras no se le haya declarado responsable judicialmente, en sentenciadebidamente ejecutoriada.El detenido, elofendido, el Ministerio Público y los abogados que hayan sidodesignados por los interesados, en forma verbal o escrita, tienen derecho de conocer,personalmente, todas las actuaciones, documentos y diligencias penales, sin reservaalguna y en forma inmediata.

Véscovi[93]: "…..***en la legislación positiva se detectan diversos grados de publicidad: <u>Públicidad general:</u> Las actuaciones procesales son públicas para cualquier persona del pueblo; <u>Publicidad limitada:</u> Alcanza a cualquier persona que demuestre tener un interés legítimo en el proceso, aunque no sea parte; <u>Publicidad amplia para las partes:</u> Alcanza a las partes, sus asesores o defensores y representantes o a los asesores técnicos; <u>Publicidad restringida para las partes:</u> Alcanza sólo a las partes, sus asesores o defensores y representantes o a los asesores técnicos, pero exclusivamente en cuanto tengan intervención directa o inmediata en la actividad procesal o en el acto de procedimiento.***". Es necesario tomar en cuenta esta gradación de la publicidad, porque de acuerdo a la naturaleza del proceso y a los sujetos, las normas ordinarias pueden calificar las mismas, siempre y cuando no se violente la garantía constitucional, ya que ciertos actos se dan bajo reserva de confidencialidad que podría sea una excepción a la regla tal es el caso del artículo 30[94] de la Constitución Política de la República en donde se contempla la publicidad de los actos administrativos haciéndose la exclusión de los asuntos militares, o diplomáticos de seguridad nacional o de datos suministrados por particulares bajo garantía de confidencialidad, lo cual sucede en el ámbito tributario cuando el contribuyente entrega información contable y financiera a la Autoridad Fiscalizadora el artículo 30[95] del Código Tributario establece que esta información se entrega bajo reserva de confidencialidad, como quedo apuntado anteriormente.

---

[93] Enrique Vescovi y colaboradores, Código General del Proceso, comentado, anotado y concordado, Tomo I, Editorial Abaco, Montevideo Uruguay, Página 160.

[94] **Artículo 30.- Publicidad de los actos administrativos.** Todos los actos de laadministración son públicos. Los interesados tienen derecho a obtener, en cualquiertiempo, informes, copias, reproducciones y certificaciones que soliciten y la exhibición delos expedientes que deseen consultar, salvo que se trate de asuntos militares odiplomáticos de seguridad nacional, o de datos suministrados por particulares bajogarantía de confidencia.

[95] **Artículo 30. Obligación de proporcionar información**: Toda persona individual o jurídica, incluyendo al Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes, aun cuando no tengan personalidad jurídica, están obligados a proporcionar al funcionario de la Administración Tributaria que goce de la delegación para el efecto, la información sobre actos, contratos, actividades mercantiles, profesionales o de cualquier otra naturaleza, con terceros, que sea requerida a efecto de verificar la determinación o generación de tributos, dejando a saldo los datos protegidos por la Constitución Política de la República de Guatemala y leyes especiales. La Administración Tributaria y sus funcionarios recibirán la información bajo reserva de confidencialidad. Cuando se trate de información

Dentro de este principio, de igual forma se establecen algunas garantías que están muy vinculadas como lo es la prohibición de declarar contra sí mismo y sus parientes, en Guatemala, se encuentra consolidada esta figura en el artículo 16[96], de la Constitución Política de la República, siendo ésta una garantía no solo del procesado o señalado como responsable, sino una carga para el Estado de iniciar todo proceso haciéndole saber todos los motivos por los cuales se le está procesando, y que dichos procedimientos sean respetados desde su concepción hasta su finalización y que todas sus peticiones sean resueltas como parte del principio de congruencia. Así el derecho de petición se encuentra consolidado en el artículo 28[97] de la Constitución Política de la República de Guatemala, y que la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado de la siguiente forma: "***...De conformidad con lo que establece el artículo 28 de la Constitución, loshabitantes de la República tienen el derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas yresolverlas conforme a la ley. Este precepto, en concordancia con el artículo10 inciso f) de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y deConstitucionalidad, establece que en materia administrativa el términomáximo para resolver y notificar las resoluciones es el que señala la leyespecífica aplicable al caso concreto o, en su defecto, el de treinta días. Encaso de que la autoridad omita el cumplimiento de la obligación referida endicho término el interesado puede acudir al amparo para que se fije un plazorazonable a efecto de que cese la demora en resolver y notificar...***" ***(Gaceta No. 54, expediente No. 661-99, página No. 296, sentencia: 27-10-99).***"

---

protegida por virtud del secreto profesional, la Administración Tributaria observará las disposiciones y procedimientos legalmente establecidos.....

[96]**Artículo 16.- Declaración contra sí y parientes.** En proceso penal, ninguna personapuede ser obligada a declarar contra sí misma, contra su cónyuge o persona unida dehecho legalmente, ni contra sus parientes dentro de los grados de ley.

[97]**Artículo 28.- Derecho de petición.** Los habitantes de la República de Guatemala tienenderecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que estáobligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley.En materia administrativa el término para resolver las peticiones y notificar lasresoluciones no podrá exceder de treinta días.En materia fiscal, para impugnar resoluciones administrativas en los expedientesque se originen en reparos o ajustes por cualquier tributo, no se exigirá al contribuyente elpago previo del impuesto o garantía alguna.

El derecho de petición según Pérez Royo[98] es: "***....un derecho ciudadano, es decir un derecho que solamente puede ser ejercido en un sistema político que descansa en la igualdad.....Dicho en pocas palabras: el derecho de petición ha sido un instrumento poderoso para imponer la igualdad constitucional.***" Tanto la concepción del Tribunal Constitucional de Guatemala, que incluye en el derecho de petición, el poder dirigir pedimentos a los poderes del Estado y que los mismos sean resueltos dentro de treinta días, se complementa con lo referido por el anterior Jurista (Pérez Royo), que le da una connotación efectiva al derecho de petición indicando que el mismo descansa en el principio de igualdad, ya que es un instrumento poderoso que debe ser cumplido al tenor constitucional, sin embargo eso no obliga a la autoridad para que dicha petición sea resuelta en forma favorable (***con excepción del silencio positivo administrativo***), ya que eso dependerá de otros elementos como bien lo ha manifestado el Tribunal Constitucional Español en la sentencia 161/1988, FJ 5o. al referirse que el derecho de petición permite a los ciudadanos: "***.....dirigir... peticiones a los poderes públicos, solicitando gracia o expresando súplicas o quejas, sin que en él se incluya el derecho a obtener respuesta favorable a lo solicitado.***"Sin embargo a nadie escapa que muchas veces el Estado, ante las peticiones presenta una gran apatía por resolverlas y es por eso que en el ámbito administrativo en Guatemala, se exige que las mismas sean resueltas en el plazo máximo de treinta días. La segunda parte del artículo 28 de la Constitución Política de Guatemala, se refiere a la prohibición del ***solve et repete***, aforismo que significa pague y después repita, proscribiendo en materia fiscal que se pague previamente o que se constituya garantía para tener derecho a discutirlo, en Guatemala antes de la vigencia de la actual Constitución, origino que se discutiera mucho en materia tributaria por parte de los contribuyentes, ya que el Estado gozaba de ese privilegio con el que se cometieron muchos abusos en el ámbito fiscal, ya que no obstante no procediera el ajuste, se formulaba, originando que el Fisco percibiera el monto del mismo, y luego era una verdadera tortura el trámite para obtener la devolución de los impuestos pagados para tener derecho su discusión, una vez resuelto por el Tribunal correspondiente; En la actualidad la

[98] Javier Pérez Royo, Libro Curso de Derecho Constitucional, Marcial Pons 2007, páginas 460.

reclamación de los contribuyentes en materia tributaria es más expedita, porque se puede acudir por la vía administrativo o a la vía judicial correspondiente sin limitación alguna, por la prohibición constitucional, que garantiza de alguna forma una discusión del asunto sin necesidad de pago previo.

5.4.- Amparo:

La palabra "***amparo***", de conformidad con el Diccionario de la Lengua Española significa: "***acción o efecto de amparar o ampararse; persona o cosa que ampara***"; y "***amparar***", significa: "***Favorecer, proteger, defenderse, guarecerse***"; cuando nos referimos a buscar amparo corresponde a la idea de buscar protección, precisamente por ello es que el amparo, en Guatemala corresponde a la protección o garantía contra la arbitrariedad de conformidad con la parte considerativa de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Sin embargo es necesario de igual forma tratar aunque sea en una forma muy somera la ***GARANTIA DEL AMPARO***, la cual tuvo su origen en el derecho romano con el denominado interdicto pretoriano ***HOMINE LIBERO EXHIBIENDO*** y la ***INTERCESSIO TRIBUNICIA***, la primera representa el antecedente del habeas corpus y la segunda del amparo. Dicha acción (***INTERCESSIO TRIBUNICIA***), buscaba controlar los abusos de poder de los funcionarios públicos, posteriormente en la edad media en España aparece la figura del ***PRIVILEGIO GENERAL***, que instituyo los procesos forales como un medio de protección de los derechos otorgados. Sin embargo la época moderna en la segunda mitad del siglo XIX fructifico el juicio de amparo mexicano, este legado del derecho Mexicano, fue paulatina y en forma progresiva implantándose en toda Hispanoamérica, el amparo fue creado como un soporte, en un procedimiento sumario ante los tribunales federales para proteger cualquier derecho constitucional. García Laguardia indica: "...***la fuente del amparo mexicano, es indudable y muy clara en todo el derecho centroamericano. Pero el desarrollo es muy diferente. Mientras en México, el amparo fue evolucionando en un sentido macro cefálico, asumiendo muchas atribuciones,.....en otros países su evolución ha sido diversa, y se le ha podido mantener dentro de sus límites***

naturales: El juicio de amparo mexicano, ha constituido un ejemplo para los países latinoamericanos, en cuento una institución similar y del mismo nombre ha sido introducida en once países de Latinoamérica .....sin embargo, por una de las paradojas que se presentan en la evolución de las instituciones jurídicas, nuestra máxima institución procesal se ha venido rezagando.". Esta concepción histórica del amparo en Guatemala, fue desarrollada por García Laguardia antes de la actual Constitución que incluyo la figura del amparo en forma extensa ya que no existe ámbito que no sea susceptible de amparo, así lo reza la Constitución actual, que de alguna forma fue un elemento que ha permitido convertir el amparo (desde mi punto de vista) en un instrumento que sirve para combatir las arbitrariedades del Estado, pero por otro lado se ha prostituido y abusado del mismo porque no existe límite alguno para su interposición.

Estableciendo así el origen del Amparo, Enrique Peña Hernández[99], deslinda la concepción de amparo de la siguiente forma: "***El amparo es una institución de derecho público que tiene por objeto la defensa o control constitucional mediante un sistema que se ejercita, por vía de acción (o de excepción, en su caso) o de recurso, ante un órgano jurisdiccional; y que tiene lugar por violación de la Constitución, o de las Leyes Constitucionales, o de los derechos, libertades o garantías establecidos en cualesquiera otras leyes, por parte de una autoridad, a través de leyes, acuerdos, reglamentos, disposiciones, resoluciones o actos lesivos de cualquier naturaleza. Como se observa, la autoridad es el sujeto pasivo por excelencia del amparo.***" Por su parte Edmundo Vásquez Martínez[100] entiende el Amparo como: "***...el proceso constitucional, especial por razón jurídico-material, que tiene a obtener la satisfacción de una pretensión de mantenimiento o restitución en el goce de los derechos fundamentales.***", éste concepto de igual forma se estructura antes

[99] Enrique Peña Hernández, "Las Libertades Públicas en la Constitución Política de la República de Guatemala 1985, El Derecho de Amparo", Centro de Reproducciones de la Universidad Rafael Landivar, Guatemala 1986, Página 126.
[100] Edmundo Vásquez Martínez, "El Proceso de Amparo en Guatemala", Colección Estudios Universitarios, Editorial Universitaria de Guatemala, Guatemala 1980, Página 107.

de la actual Constitución Política de la República de Guatemala; De igual forma como un proceso lo conceptualiza el Doctor Héctor Fix Zamudio[101]: "***un procedimiento armónico, ordenado a la composición de conflictos suscitados entre las autoridadesy las personas individuales y colectivas por violación, desconocimiento e incertidumbre de normas fundamentales.***"En Guatemala el Amparo, es un típico proceso relativo a la justicia constitucional, cuyo objeto al tenor del artículo 265[102] de la Constitución, es proteger a las personas en sus derechos o para restaurarlos en caso de que la violación hubiere ocurrido, pronunciándose la Corte de Constitucionalidad de la siguiente forma: "***...El amparo protege a las personas contra las amenazas de violaciones asus derechos o restaura su imperio cuando la violación hubiere ocurrido.Procede siempre que las leyes, disposiciones, resoluciones o actos deautoridad lleven implícito una amenaza, restricción o violación a los derechosque la Constitución y las leyes garantizan. De conformidad con este principioel amparo se contrae a dos funciones esenciales: una preventiva y otrarestauradora. Para establecer su procedencia, cuando se denunciaamenaza de violación a un derecho garantizado por la Constitución y lasleyes, es condición que la amenaza que se quiere evitar sea inminente yprovenga de un acto de autoridad para que el amparo cumpla con prevenirloo a contrario sensu, una vez cometida la violación que debió evitarse, elamparo cumple con repararla, restablece al afectado en el goce de susderechos transgredidos y declara que el acto que se impugna no le afectapor contravenir o restringir derechos garantizados por la Constitución y laley. En ambas circunstancias, tanto para la protección preventiva como lareparadora, debe examinarse las condiciones básicas necesarias para laprocedibilidad del amparo..." (Gaceta No. 44, expediente No. 1351-96, páginaNo. 276, sentencia: 06-05-97.)***. Dicha protección de derechos lo

---

[101] Citado por Martin Ramón Guzmán Hernández, "El Amparo Fallido", Publicación de la Corte de Constitucionalidad, Guatemala 2004, Página 27.

[102] **Artículo 265.- Procedencia del amparo.** Se instituye el amparo con el fin de proteger alas personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos o para restaurar elimperio de los mismos cuando la violación hubiere ocurrido. No hay ámbito que no seasusceptible de amparo, y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones oleyes de autoridad lleven implícitos una amenaza, restricción o violación a los derechosque la Constitución y las leyes garantizan.

que busca es consolidar la protección de las personas en contra de la arbitrariedad, de igual forma se pronuncia dicho ente así: "***...La clave de la protección constitucional de amparo es la interdicción dela arbitrariedad. Incurre en arbitrariedad la autoridad judicial que frente aun problema de elección del precepto, opta por la aplicación de la demenor fuerza normativa. Concierne, entonces, a la justicia constitucional lareparación del agravio que pueda resultar a derechos fundamentales de lapersona derivados de la aplicación indebida de una norma sujeta a lapreeminencia o supremacía de la garantista..." (Gaceta No. 58, expedienteNo. 30-00, página No. 136, sentencia: 31-10-00.).***". Por ser un proceso algunos autores sostienen que el amparo se rige por principios, en virtud de los cual referiré la clasificación que sugiere Enrique Peña Hernández[103], "***1) Principio de iniciativa o de instancia de parte agraviada. Únicamente la iniciación del trámite es rogada; 2) Principio de relatividad de la sentencia. La sentencia que se pronuncie no podrá producir efectos erga omnes, sino se limitará –si procediere—a amparar o a proteger al accionante o quejoso en el caso especial controvertido, sin hacer ninguna declaración general respecto del acto reclamado; 3) Principio de definitividad. Consiste en que para la adminisibilidad de la acción se requiere que el interesado o quejoso haya agotado todos los recursos ordinarios que la ley establece, respecto del acto reclamado; 4) Principio de estricto derecho. El órgano jurisdiccional debe atenerse a los términos o conceptos de violación consignados en el escrito o memorial de amparo, sin que esté legalmente facultado para suplir de oficio ni el acto reclamado, ni las disposiciones constitucionales o legales infringidas, ni ningún otro concepto; 5) Principio de prioridad y celeridad. Su tramitación y resolución debe primar sobre cualesquiera asuntos.***" Por lo anterior el amparo es un instrumento constitucional que busca proteger a las personas contra la arbitrariedad en un proceso desligado de formalismos, en forma sumaria, y el objeto principal es proteger contra amenazas

[103] Enrique Peña Hernández, "Las Libertades Públicas en la Constitución Política de la República de Guatemala 1985, El Derecho de Amparo", Centro de Reproducciones de la Universidad Rafael Landivar, Guatemala 1986, Páginas 128 y 129.

o restituir en sus derechos al agraviado, teniendo como elementos principales el control difuso por medio de los distintos órganos jurisdiccionales ordinarios, que conocerán de las acciones de amparo que por competencia del corresponda y el control concentrado por medio de la Corte de Constitucionalidad en las apelaciones de los amparos y las acciones de amparo en única instancia.

El amparo desde cualquier ámbito que se observe es un mecanismo de protección, y que garantiza la seguridad individual de la persona, en España, el amparo es un recurso, porque es extraordinario y excepcional, con características propias como lo son, que la naturaleza es Constitucional, porque fue incorporado dentro del texto constitucional, de procedimiento preferente porque es necesario que se tenga prelación en su tramitación y sumario porque debe de ser tramitado en forma urgente con celeridad con plazos cortos y que permitan conocer rápido su resolución final. En todo caso el amparo busca proteger los derechos de las personas y restaurar los mismos cuando ya han sido violentados, en forma rápida y segura.

5.5.- Exhibición Personal:

La figura de la exhibición personal se refiere a la garantía que protege la libertad individual, siendo la primer figura el interdicto pretoriano de "***HOMINE LIBERO EXHIBENDE***, cuyo objeto era la defensa de la libertad de los hombres libres, y se dirigía una orden dictada contra quien mantenía intencionalmente retenido a un hombre libre, precisamente de ahí se origina el nombre de ***HABEAS CORPUS*** refiriéndose a la exhibición personal como un resabio de origen etimológico del latín; luego se encuentra esta figura en los acuerdos suscritos por Juan sin tierra, referidos anteriormente en este trabajo, sin embargo dicha figura obtuvo su verdadero desarrollo hasta el Hábeas Corpus Amendment de mil seiscientos setenta y nueve (1679), en donde se procedía a la efectiva protección de una persona y su libertad ante las privaciones arbitrarias que lo afecten, por parte de cualquier persona.

Como un resabio histórico el ***habeas corpus***, en Guatemala, existen intentos de protecciones en la declaración de los Derechos del Estado y sus Habitantes en mil ochocientos treinta y nueve (1839) y en mil ochocientos cuarenta y ocho (1848), pero es hasta la Constitución de mil ochocientos setenta y nueve (1879), en donde en el artículo 34, se reconoce expresamente el derecho de ***habeas corpus***, así en las reformas constitucionales, y en la Constitución de 1965, de igual forma se reconoce dicho derecho, y en la actual carta magna se regula con mayor propiedad en el artículo 263[104], y la Corte de Constitucionalidad se manifiesta de la siguiente forma: "***...La exhibición personal, recogida y garantizada por el artículo 263constitucional da origen a un recurso jurisdiccional, que, descargado demayores formalismos, persigue evitar detenciones ilegales, bien queprovengan del poder público como de particulares, cuyo objeto esdeterminar, por la autoridad judicial que conozca, los fundamentos de ladetención. Si tal autoridad la estima ilegal debe decretar la libertad; encaso contrario debe denegarla, sin perjuicio de hacer cesar los vejámenes que pudieran existir, aun cuando la detención o prisión resulten fundadasen ley... (Gaceta No. 48, expediente No. 90-98, página No. 137, sentencia:25-06-98.***". Adicionalmente el artículo 264[105] de la Carta Magna califica como delito de plagio a las autoridades que ordenen el ocultamiento del detenido o que se nieguen a presentarlo al tribunal respectivo, o que en cualquier forma burlen esta garantía, así como los agentes ejecutores; Dicha calificación considero que no era necesario incorporarlo a la Constitución, ya que eso es objeto de desarrollo de una norma

---

[104]**Artículo 263.- Derecho a la exhibición personal.** Quien se encuentre ilegalmente preso,detenido o cohibido de cualquier otro modo del goce de su libertad individual, amenazadode la pérdida de ella, o sufriere vejámenes, aun cuando su prisión o detención fuerefundada en ley, tiene derecho a pedir su inmediata exhibición ante los tribunales dejusticia, ya sea con el fin de que se le restituya o garantice su libertad, se hagan cesar losvejámenes o termine la coacción a que estuviere sujeto.Si el tribunal decretare la libertad de la persona ilegalmente recluida, ésta quedarálibre en el mismo acto y lugar.Cuando así se solicite o el juez o tribunal lo juzgue pertinente, la exhibiciónreclamada se practicará en el lugar donde se encuentre el detenido, sin previo aviso ninotificación.Es ineludible la exhibición personal del detenido en cuyo favor se hubiere solicitado.

[105]**Artículo 264.- Responsabilidades de los infractores.** Las autoridades que ordenen elocultamiento del detenido o que se nieguen a presentarlo al tribunal respectivo, o que encualquier forma burlen esta garantía, así como los agentes ejecutores, incurrirán en eldelito de plagio y serán sancionados de conformidad con la ley.Si como resultado de las diligencias practicadas no se localiza a la persona a cuyofavor se interpuso la exhibición, el tribunal de oficio, ordenará inmediatamente la pesquisadel caso, hasta su total esclarecimiento.

ordinaria y la calificación correspondería a un Juez. La figura del ***habeas corpus***, delimita cuatro figuras claramente definidas, siendo estas: a) Cuando una persona esté sujeta a una detención ilegal; b) Cuando una persona esté amenazada a una detención ilegal; c) Cuando una persona se le cohíba de cualquier manera y de forma ilegal su libertad personal; y d) Cuando exista un maltrato o trato arbitrario que produzca vejámenes en el preso o detenido legalmente. Siendo responsable de esta garantía el Estado, ya que un particular en principio no puede tener retenida personal alguna, ya que estaría infringiendo normas penales claramente definidas, mientras que esta garantía se dirige contra las autoridades o las entidades que son encargadas de la detención de las personas o de las investigación en cualquier ámbito. No me detendré en examinar mucho esta figura ya que siempre se utiliza en términos generales se evita el uso de esta garantía ya que se acude anteriormente a figuras de investigación general quedando está como una garantía constitucional que protege la libertad individual contra la privación de la misma o por las vejaciones cuando la restricción de la libertad en legal.

5.6.- Inconstitucionalidad de leyes generales e Inconstitucionalidad en caso concreto:

La garantía de inconstitucionalidad de leyes generales e inconstitucionalidad en caso concreto, es una garantía protectora de la supremacía constitucional referida así por la parte considerativa de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y Constitucionalidad, y que la Corte de Constitucionalidad lo ha interpretado de la siguiente forma: "***...Uno de los principios fundamentales que informa al Derechoguatemalteco, es el de supremacía constitucional, que implica que en lacúspide del ordenamiento jurídico está la Constitución y ésta, como leysuprema, es vinculante para gobernantes y gobernados a efecto de lograr laconsolidación del Estado Constitucional de Derecho. La superlegalidadconstitucional se reconoce, con absoluta precisión, en tres artículos de laConstitución Política de la República: el 44... el 175... y el 204... (Gaceta No.31, expediente No. 330-92, página No. 7, sentencia: 01-02-94.)***". En ese mismo orden de ideas la Constitución Política de la República ha previsto esta

supremacía constitucional protegida por dos figuras la primera es la Inconstitucionalidad de leyes generales y la segunda la Inconstitucionalidad en caso concreto; la primera regulada en el artículo 267[106], de la Carta Magna, mientras que la segunda en el artículo 266[107]del mismo cuerpo legal; diferenciándose una de otra que la inconstitucionalidad en caso concreto es la inaplicación de una norma en un caso concreto, mientras la otra es la expulsión de la norma del sistema jurídico con efectos erga omnes, así lo ha sostenido la Corte de Constitucionalidad en varios fallos de la siguiente forma: "***...La diferencia objetiva que resulta entre la inconstitucionalidad en casoconcreto y la inconstitucionalidad de carácter gèneral, reside en que aquellaresuelve la inaplicabilidad al caso específico de la ley declaradainconstitucional, en tanto que en la segunda quedará sin vigencia con efectos 'erga omnes'...(Gaceta No. 15, expediente No. 244-89, página No.20, sentencia: 31-01-90.)***.". De igual forma la inconstitucionalidad tiene elementos de competencia para ser resueltas, ya que en caso concreto la misma está a los órganos jurisdiccionales ordinarios y la apelación la conocerá la Corte de Constitucionalidad, mientras que en los supuestos de inconstitucionalidad en contra de normas generales, el conocimiento es específico y directo de la Corte de Constitucionalidad.

En el caso de la inconstitucionalidad en caso concreto la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado de la siguiente forma: "***...Este mecanismo es un instrumento jurídico procesal que tiene por objetomantener la preeminencia de la Constitución sobre toda otra norma, yorientar la selección adecuada de normas aplicables a cada caso concreto.La persona a quien afecte directamente la inconstitucionalidad de una leypuede plantearlo ante el tribunal que corresponda según la materia y podrápromoverse cuando la "ley" de que se trate hubiera sido citada como apoyode derecho en la demanda, en***

[106]**Artículo 267.- Inconstitucionalidad de las leyes de carácter general.** Las acciones encontra de leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicioparcial o total de inconstitucionalidad, se plantearán directamente ante el Tribunal o Cortede Constitucionalidad.

[107]**Artículo 267.- Inconstitucionalidad de las leyes de carácter general.** Las acciones encontra de leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contengan vicioparcial o total de inconstitucionalidad, se plantearán directamente ante el Tribunal o Cortede Constitucionalidad.

la contestación o que de cualquier otro modoresulte del trámite del juicio... (Gaceta No. 36, expediente No. 531-94, páginaNo. 17, sentencia: 01-06-95.)". Mientras que en la inconstitucionalidad se ha pronunciado así: "***La acción directa de inconstitucionalidad procede contra leyes, reglamentoso disposiciones de carácter general que contengan vicio parcial o total deinconstitucionalidad y persigue que la legislación se mantenga dentro de loslímites que la propia Constitución ha fijado, excluyendo del ordenamientojurídico las normas que no se conforman con la misma, anulándolas conefectos 'erga omnes' (artículos 267 de la Constitución; 133 y 134 de la Leyde Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad). El análisis paraestablecer la incompatibilidad entre la Ley y la Constitución debe sereminentemente jurídico, sin sustituir el criterio del legislador sobre laoportunidad o conveniencia de las decisiones tomadas. Por otra parte, elexamen puede comprender tanto las denuncias de inconstitucionalidad delas normas por vicios materiales como la de los actos legislativos por viciosformales. Los poderes públicos están sometidos a la norma fundamental yfundamentadora de todo orden jurídico y, en consecuencia, quedansometidos al control de constitucionalidad no solamente las normas de rangolegal objetivadas externamente, sino también los procesos legislativos'interna corporis' que deben ajustarse a las normas que la Constituciónprescribe. Los actos y las normas que tienen su origen en decisiones de lospoderes legítimos tienen una presunción de constitucionalidad, lo que traecomo consecuencia el considerar como excepcional la posibilidad deinvalidarlos; situación que especialmente se manifiesta cuando se trata delórgano legislativo, el cual dispone de distintas alternativas a la hora delegislar, siempre dentro del marco fijado por el constituyente. Puededeclararse la inconstitucionalidad cuando es evidente la contradicción con laConstitución y existan razones sólidas para hacerlo. Cuando no haya basessuficientes se debe respetar la decisión del Congreso, porque de acuerdocon el principio democrático, es el único autorizado para decidir las políticaslegislativas que el constituyente dejó abiertas. La corte debe declarar lainconstitucionalidad de la ley cuando***

140

su contradicción con el textoconstitucional es clara; en caso concrario, es conveniente aplicar el principio211de conservación de los actos políticos y la regla básica en la jurisdicciónconstitucional: 'in dubio pro legislatoris'. (Gaceta No. 40,-expediente No.669-94, página No. 330, sentencia: 03-08-95.)". En el caso de Guatemala, es común las objeciones de inconstitucionalidad en caso concreto presentadas, ya sea por acción, excepción o incidente dentro de la promoción de los procesos contencioso administrativos en materia tributaria, o acciones de inconstitucionalidad específicas para que se inaplique la fundamentación legal en las resoluciones que pronuncia el Directorio de la Administración Tributaria que es quien da por agotada la vía administrativa.

Por lo anterior es que hoy en día con respecto a la constitucionalidad de las normas se habla del control constitucional de los actos de autoridad, que es sinónimo de la protección de derechos, y por lo tanto la búsqueda de la supremacía constitucional es un camino ineludible para todo juez o tribunal ya sea este jurisdiccional o administrativo.

En ese sentido quiero traer a colación una memorable sentencia, emitida por la Corte Suprema de la Nación (Argentina), referida así por el Doctor Rodolfo R. Spisso en un trabajo denominado "**El control Judicial de Constitucionalidad en el Proceso Tributario**", de la cual transcribo lo conducente: "***El palladium de libertad no es una ley suspendible en sus efectos, revocable según las conveniencias públicas del momento; el palladium de la libertad es la Constitución; ésa es el arca sagrada de todas las libertades, de todas las garantías individuales, cuya observación inviolable, cuya guarda severamente escrupulosa, debe ser el objeto primordial de las leyes, la condición esencial de los fallos de la justicia.....***".

Hoy en día los distintos sistemas se encaminan a ese legítimo control constitucional de los actos emanados por la autoridad respectiva, como un baluarte del principio de supremacía constitucional.

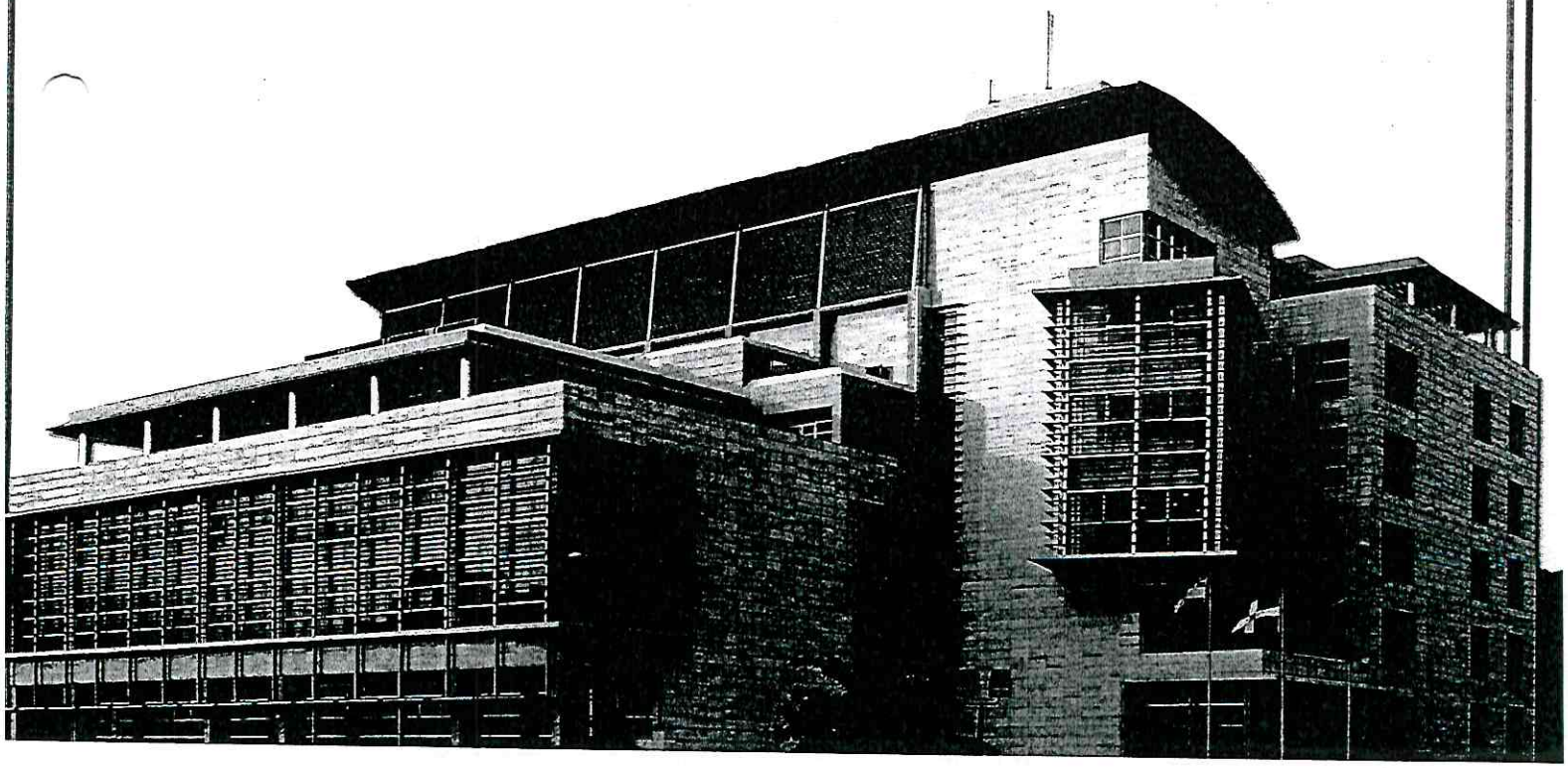
000151

141

IX ASAMBLEA DE LA A.I.T. y JORNADAS DE TRABAJO

"JUSTICIA ADMINISTRATIVA EN EL SIGLO XXI: BALANCE Y PERSPECTIVAS"

Santo Domingo República Dominicana
Octubre 2012



000152

142

"Transparencia Impositiva"

Dr. Erwin Iván Romero Morales,

Presidente de la Sala Cuarta de lo Contencioso Administrativo

Guatemala

000153

1.- Breve referencia

Hablar de transparencia en primer lugar lo que nos viene a la cabeza es combate a la corrupción y tratar de medir el nivel de corrupción es como explorar el adulterio, aquel que se entrega al él, es poco probable que lo admita,[1] es por lo anterior que los países han implementado mecanismos necesarios para oponerse a los altos índices de corrupción y con ello hacer que los gobiernos se vuelvan más transparentes en sus economías. Pero en realidad ¿que es transparencia? El término transparencia significa[2] "***Cualidad de transparente***"; y a su vez el término transparente tiene una delimitación de definir lo siguiente: "***Dicho de un cuerpo; a través del cual puede verse los objetos claramente; claro, evidente, que se comprende sin duda ni ambigüedad***". Y la palabra impositiva significa: "***Que se impone; perteneciente o relativo al impuesto público***". Es por lo anterior que se puede pretender hacer un ensayo sobre su significado, será complicado, pero en el ámbito legal, que es el que nos interesa en este momento, se refiere a la transparencia o a la claridad con la que el Estado con base en su poder impositivo, pretende establecer lo relativo a la creación, fiscalización y recaudación de los tributos, sin perder de vista todos aquellos ámbitos que permitan ejecutar los recursos que obtiene de una forma que permita que los administrados estén claramente enterados de todos y cada uno de esos aspectos. En la era de la información en donde internet, es cada vez mas y mas necesario, de ahí la famosa expresión "***quien tiene la información, tiene el poder***", parece que de alguna u otra forma la transparencia de los países está en los medios de comunicación más sofisticados, en las redes sociales, y en otros de los cuales hoy en día se hace necesario para poder analizar y discutir su entorno. Sin embargo algunos identifican a la transparencia, como lo relativo al fisco o al Estado mismo, es por eso que en algunos casos lo refieren como transparencia fiscal o transparencia tributaria, dependiendo del ámbito en el cual se maticen los elementos propios del análisis respectivo. En Guatemala, el Ministerio de Finanzas Públicas[3]

[1] The Economist, Newspaper Limited, Londres 2012, citado por la revista SUMMA, Septiembre de 2012.

[2] Diccionario de la Lengua Española.

[3] Portal de Transparencia del Ministerio de Finanzas Públicas de la República de Guatemala.

en el año 2008 ha establecido un portal en Internet denominado Portal de Transparencia Fiscal en donde determinan los siguientes: "*Objetivos: Los objetivos de este medio informativo son: a) Constituirse en el órgano de divulgación del Gobierno en materia de transparencia fiscal. b) Brindar acceso libre a la información financiera del Gobierno. c) Transmisión a la sociedad de las ventajas y los beneficios de una gestión gubernamental basada en la transparencia. d) Promoción de una mayor interacción de la ciudadanía con el Gobierno. e) Promoción y fortalecimiento de la democracia, permitiendo incrementar la incidencia de la población en las decisiones de Gobierno mediante el acceso a la información. f) Incremento de la oportunidad y credibilidad de la información financiera del gobierno. La publicación de información en el Portal de Transparencia Fiscal ha de constituir el inicio de un proceso amplio de comunicación abierta entre el Gobierno y los distintos sectores de la sociedad guatemalteca, de manera que sea posible aproximarse cada vez mas a un manejo moderno y transparente de la gestión pública. En este sentido, información que antes no se encontraba fácilmente disponible, ha de ser puesta a disposición de la ciudadanía con la convicción de que todas las personas tienen derecho a acceder libremente a la información pública*". Al observar esta delimitación que hizo el gobierno de Guatemala, en el año dos mil ocho, la percepción que se logra establecer es que el propio Estado se compromete dar una información real, valedera y clara sobre todos los rubros económicos que tiene el fisco dentro de sus atribuciones, con el objeto de que los administrados puedan tener acceso a la información como un derecho establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala,[4] y en la Convención Americana de Derechos Humanos,[5] es por lo anterior que se emitió con fecha 22 de octubre del año dos mil ocho la Ley de Acceso a la Información Pública,[6] cuyos objetivos claramente delimitados son establecer

---

[4] *Artículo 35. LIBERTAD DE EMISIÓN DE PENSAMIENTO:.....Es libre el acceso a las fuentes de información y ninguna autoridad podrá limitar ese derecho (Constitución Política de la República de Guatemala).*

[5] *Artículo 13. 1. Toda persona tiene derecho a la libertad de pensamiento y expresión. Este derecho comprende la libertad de buscar, recibir y difundir información e ideas de toda índole, sin consideración de fronteras, ya sea oralmente, por escrito o en forma impresa o artística, o por cualquier otro procedimiento de su elección. 2... Citado por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en caso Claude Reyes y otros vrs. Chile.*

[6] Decreto número 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

en congruencia con la Carta Magna, la delimitación de la publicidad de los actos y la información en poder de la administración pública, así como el libre acceso a todas las instituciones/ dependencias y archivos de la misma, sin más excepciones[7] que las previstas en el citado texto constitucional.

La Ley de Acceso a la Información Pública en Guatemala, tiene como objeto:[8] "***1. Garantizar a toda persona interesada, sin discriminación alguna, el derecho a solicitar y a tener acceso a la información pública en posesión de las autoridades y sujetos obligados por la presente ley; 2. Garantizar a toda persona individual el derecho a conocer y proteger los datos personales de lo que de ella conste en archivos estatales, así como de las actualizaciones de los mismos; 3. Garantizar la transparencia de la administración pública y de los sujetos obligados y el derecho de toda persona a tener acceso libre a la información pública; 4. Establecer como obligatorio el principio de máxima publicidad y transparencia en la administración pública y para los sujetos obligados en la presente ley; 5. Establecer, a manera de excepción y de manera limitativa, los supuestos en que se restrinja el acceso a la información pública; 6. Favorecer por el Estado la rendición de cuentas a los gobernados, de manera que puedan auditar el desempeño de la administración pública; 7. Garantizar que toda persona tenga acceso a los actos de la administración pública.***" Este objeto, cuando se analiza, se puede establecer que el Estado se obliga a garantizarle a la persona individual o jurídica, el libre acceso a la información pública, no solo que esté en poder del Estado mismo, sino de todos los sujetos obligados[9] entre los cuales se encuentran las personas individual o jurídica, pública o privada, nacional o internacional de cualquier naturaleza, que administre recursos públicos, bienes del Estado, o actos de la administración pública en general; garantizar a la persona individual que todo lo que de ella conste en los archivos estatales sean debidamente protegidos; garantizar la transparencia de la administración pública; establecer el principio de máxima publicidad; esta-

[7] ***Artículo 30.-*** *.....no serán públicos los asuntos militares o diplomáticos de seguridad nacional, o datos suministrados por particulares bajo reserva de confidencialidad.(Constitución Política de la República de Guatemala).*

[8] Artículo 1 de la Ley de Acceso a la Información (Decreto 57-2008).

[9] Artículo 6 de la Ley de Acceso a la Información Pública (Decreto 57-2008).

blecer excepciones en forma limitada; favorecer la rendición de cuentas por parte del Estado; y que toda persona tenga acceso a los actos de la administración pública. Todo lo anterior, representa de alguna forma el establecimiento de mecanismos que lleven a establecer por parte de los gobernados elementos delimitados para tener acceso a la información pública pero no en forma absoluta, ya que existen elementos que los gobernados nunca tendrán acceso tal es el caso de los asuntos militares que se establezcan como de seguridad nacional, o aquellos diplomáticos que tengan la misma connotación, sin embargo la idea de la transparencia es que en la medida en que el gobernado tenga libre acceso a la información con ello se mejorarán los mecanismos de control y lo que se ha dado en llamar la auditoría social. En ese sentido el investigador Luis Javier Moreno Ortiz,[10] indica que la oscuridad de lo público, propiciada por la imposibilidad de acceder a la información pública, por los medios más eficaces y expeditos, a todos aquellos que quieran hacerlo, propicia y favorece a la corrupción. <El silencio que nace de la ignorancia, genera impunidad>. Es por esto mismo que muchos de los países actuales, en algunos casos en forma voluntaria y en otros generado por presiones internacionales es que han establecido dentro de sus ordenamientos leyes como la anteriormente referida establecida en Guatemala, en el año 2008, en donde el Estado asume un importante papel, sin embargo esas medidas de nada o poco sirven sin mecanismos efectivos de control gubernamental en el gasto público, y de esa cuenta que uno de los rubros importantes de igual forma es el del control de los ingresos, pueden ser estos provenientes del ámbito impositivo (tributos) como por medio de otras vías (empréstitos entre otros), y de ahí se origina la idea o el estudio del principio de transparencia en el ámbito impositivo.

2.- Principio de transparencia

Según Neumark[11] indica que existen principios tributarios jurídicos y técnicos entre los cuales se encuentran los principios de congruencia y sistematización, de transparencia, de practicabilidad, de continuidad, de economicidad y de comodidad. En

[10] Luis Javier Moreno Ortiz. El Principio de Transparencia y el derecho fundamental de acceso a la información pública.

[11] Neumark Fritz, Principios de la Imposición, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid 1974.

ese sentido porque el análisis que nos interesa es el del principio de transparencia nos referiremos a este en forma específica. Dicha persona indica que el principio de transparencia se refiere: "*el principio de transparencia tributaria exige que las leyes tributarias en sentido lato, es decir: con inclusión de los reglamentos, órdenes, circulares, líneas directrices, etc. se estructuren de manera que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de intelegibilidad y sus disposiciones sean tan claras y precisas que excluyan toda duda sobre los derechos y deberes de los contribuyentes, tanto en estos mismos como en los funcionarios de la Administración Tributaria y con ello la arbitrariedad en la liquidación y recaudación de impuestos.*" Por su parte Adam Smith se refiere a dicho principio como una barrera a la arbitrariedad de la Administración Tributaria como posibilitar al contribuyente la previsibilidad de la carga que soportará, sin embargo lo identifica como principio de certeza. En ese sentido al referirnos a la previsibilidad es necesario que el contribuyente en primer lugar entienda en forma clara o como lo han llamado en forma prístina, la norma tributaria en su aplicación, sin dar lugar a equivocaciones en la interpretación de la norma y por otro lado que la administración tributaria no pueda cambiar en su aplicación la norma de una forma arbitraria, es por ello que este principio se refiere a la interioridad de la norma tributaria. Así podría asegurarse que la transparencia tributaria como principio, implica que las normas tributarias deben ser normas inteligibles, claras, precisas. Esta transparencia tiene una doble acepción: 1.- Implica la certeza de la Deuda Tributaria individual. 2.- La comprensibilidad de la claridad de las Normas Tributarias Generales.

Las normas tributarias al igual que las normas de aplicación general no son perfectas, en primer lugar porque son emitidas por hombres que en sus respectivas actividades cometen errores, sin embargo lo que este principio privilegia es que las normas sean claras, inteligibles por el receptor, y que el órgano fiscalizador no cambie las reglas de aplicación por actos meramente arbitrarios, es por ello que la formación de las normas desde su creación llevan un camino verdaderamente complicado, que como bien lo indica el Doctor Heleno Taveira Torres,[12] al

[12] Taveira Torres, Heleno. Derecho Tributario y Derecho Privado, Autonomía Privada, Simulación y Elusión Tributaria. Marcial Pons, 2008.

referirse a la clasificación material de los hechos jurídicos indica: "***La obligación tributaria deriva siempre de la voluntad constitucional, expresada por leyes emanadas de los respectivos órganos legislativos. Por ello, la abstracción que caracteriza las leyes, a los efectos de la tipificación de la conducta obligacional, exige objetividad y determinabilidad conceptual, como garantía de un derecho seguro, teniendo en cuenta el conjunto de principios que la informa. Como anotó Fernando Sainz de Bujanda, <<la seguridad en su doble manifestación ---certidumbre del Derecho y eliminación de la arbitrariedad---, ha de considerarse ineludiblemente en función de la legalidad y de la justicia. Esta última y la seguridad son valores que se fundamentan mutuamente y que, a su vez, necesitan de la legalidad para articularse de modo eficaz.***" Al analizar dicha concepción, se puede establecer que la obligación tributaria al ser creada con base en normas jurídicas, las mismas deben de crear certeza en el derecho procurando eliminar desde cualquier punto de vista la arbitrariedad tanto en el receptor de la norma como en el órgano de fiscalización del Estado, y eso es a lo que se le llama seguridad jurídica que tiene una vinculación necesaria con el principio de legalidad.

Podría referir que si bien el principio de transparencia busca que la norma en su aplicación sea clara e inteligible al receptor de la misma, el fin principal es que la norma genere certeza jurídica, y que el contribuyente pueda prever a futuro aplicación con todos y cada uno de los elementos para su validación, siempre originado desde un ámbito constitucional, y por otro lado evitar en lo posible con esa claridad que el ente fiscalizador actúe arbitrariamente o excediéndose en sus atribuciones normativas (abuso de derecho), y una tercera connotación seria que el órgano jurisdiccional al momento de aplicar la norma, utilice en primer lugar los principios de orden constitucional, las normas aplicables en consonancia con los principios generales de derecho. Cuando se analiza el principio de transparencia cabe citar un fallo del Tribunal Constitucional de España,[13] que indica: "***....los principios de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos exigen que la norma sea clara para que los ciudadanos sepan a qué atenerse ante la misma, por***

[13] Sentencia 150/1990.

000156

lo que no cabe subestimar la importancia que para la certeza del Derecho y la seguridad jurídica tiene el empleo de una depurada técnica jurídica en el proceso de elaboración de la misma". En dicho fallo se analiza el principio de seguridad jurídica que tiene una íntima relación con la certeza es por ello que se cita ese fallo en virtud de lo cual se pretende dar una identidad de certeza jurídica tanto al principio de seguridad jurídica como al principio de transparencia, ya que tienen el mismo fin.

3.- Transparencia y acceso a la información tributaria

Con base en lo que se ha venido analizando la transparencia referida por Neumark, se refiere a una obligación del Estado, frente a los contribuyentes como producto de las nuevas corrientes internacionales, para este al momento de formular el cúmulo de las normas tributarias, logre por todos los medios a su alcance para que las mismas sean claras y precisas, y se matiza a través de políticas de información, comunicación y difusión por todos los medios a su alcance, sin embargo existe la connotación pura del Estado en donde se crean una serie de normas que permiten actuar en su relación Estado-Administrados con la mayor claridad posible en sus normas y disposiciones, que van dirigidas a una efectiva rendición de cuentas de todos los funcionarios de gobiernos y que los fondos sean destinados para objetivos claramente delimitados en la propia ley y que tiendan a satisfacer el bien común; mientras que el acceso a la información se ha convertido en un verdadero derecho para los gobernados que exigen transparencia al Estado y sus funcionarios en el ejercicio de sus cargos. Y cuando analizamos dichas figuras por demás interesantes, se logra establecer que efectivamente ambas están ligadas por el vínculo Estado-gobernados, y esa relación pervive en su aplicación cuando se analiza desde el ámbito público y desde la perspectiva de los tributos. Cuando se analizan dichas figuras desde la perspectiva constitucional, ya que los contribuyentes tienen la carga de contribuir con los gastos públicos,[14] como una obligación de todos y cada uno

[14] ***Artículo 135.- "Deberes y derechos cívicos:*** *Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes: a).....b)....c).....d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley (Constitución Política de la República de Guatemala).*

de los ciudadanos[15] de la República de Guatemala, con base en su efectiva capacidad contributiva,[16] así mismo que lo anterior esté en concordancia con el principio de igualdad tributaria,[17] y por supuesto que se privilegie desde cualquier punto de vista la aplicación efectiva de las normas tributarias por

15 *Por su parte la Constitución de la República al imponer en el inciso d) del artículo 135, la obligación de contribuir a los gastos públicos advierte que es "en la forma prescrita por la Ley", la cual puede ser directa o indirecta, lo que permite el reconocimiento como sujetos de gravamen a esos patrimonios o bienes, ya que los tributos a quienes afectan real, aunque indirectamente, es a los titulares de aquellos patrimonios o bienes; por lo que el deber que tal inciso impone a los guatemaltecos, no excluye la posibilidad de gravarlos. Los impugnantes aducen violación al artículo 135 inciso d) de la Constitución Política de la República, sin embargo esto se refiere a un deber de los guatemaltecos, que no excluye la posibilidad de gravar patrimonios o unidades económicas. Hace más de medio siglo en Guatemala el impuesto sobre utilidades, recaía sobre las empresas lucrativas, y desde entonces nuestro Derecho Fiscal ha sido constante en imponer tributaciones no solo a las personas reconocidas expresamente en el Código Civil, sino también a las empresas y a los llamados patrimonio de afectación. Inconstitucionalidad General. Expedientes 39-88 y 40-88.*

16 *El principio de capacidad de pago, garantizado por la Constitución, debe tener efectividad mediante la creación de impuestos que respondan de tal forma que, a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor y, de esta manera, el sacrificio sea igual. Para lograr un sistema justo y equitativo debe tomarse en cuenta la capacidad contributiva de los obligados personales de cada contribuyente; para esto el legislador debe fijar los montos que hagan efectivo este principio que limita la potestad tributaria del Estado. Inconstitucionalidad General. Expediente 889-95.*

17 En su manifestación más sencilla, la igualdad consiste en dar igual tratamiento impositivo a los contribuyentes que se encuentren en igualdad de circunstancias o condiciones. Es universalmente aceptado por la doctrina tributaria que el principio de igualdad no priva ni restringe la facultad del Estado para que, en ejercicio de su poder de imperio, establezca categorías de contribuyentes, afectándoles con diferentes tributos o grave determinadas actividades mientras exime otras, siempre que tales distinciones tengan una base razonable y respondan a una finalidad económica o social del Estado. En este sentido se ha pronunciado esta Corte, al dar al principio de igualdad tributaria el sentido y alcances vertidos en la sentencia dictada el dieciocho de julio de mil novecientos noventa y uno, en la que afirmó que "La garantía de igualdad tributaria, en realidad, lo que establece, es que las leyes deben tratar de igual manera a los iguales, en iguales circunstancias. Deben tomarse en cuenta las diferencias que caracterizan a cada uno de los sujetos tributarios en el lugar, tiempo y modo en que han de aplicarse los tributos para determinar si concurren las mismas circunstancias, pues de lo contrario pueden y deben establecerse diversas categorías impositivas. Se trata de que en las mismas condiciones se impongan los mismos gravámenes a los contribuyentes, pero ello no significa que los legisladores carezcan de facultad de establecer categorías entre ellos, siempre que tal diferencia se apoye en una base razonable y responda a las finalidades económicas del Estado" (Gaceta 21, página 14).

000157

medio del principio de legalidad[18] en materia tributaria, y en su caso la aplicación o destino del gasto público. Es por eso que el principio de transparencia tributaria se analiza desde una óptica no jurisdiccional, mientras que el libre acceso a la información tributaria es un mero derecho que se ejerce desde cualquier ámbito y puede llegar a su exigencia jurisdiccional por ser un derecho que consagra la Carta Magna vinculado al principio de la tutela judicial efectiva,[19] que tendrá que ser analizado a la luz del listado de garantías que protege nuestra Constitución es más cuando el mismo se analice y no se encuentre comprendido en forma expresa se acudirá al

[18] Establecida ya la naturaleza de típico impuesto de los aranceles procede a continuación determinar si el Acuerdo Gubernativo emitido por el Presidente de la República viola el principio de legalidad tributaria. Para el efecto, es necesario transcribir el artículo 239 de la Constitución Política de la República que establece el principio de legalidad, como sigue: "Artículo 239. Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a) el hecho generador de la relación tributaria; b) las exenciones; c) el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d) la base imponible y el tipo impositivo; e) las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y f) las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación". De la norma transcrita se establece que el Presidente de la República al haber aprobado modificaciones al tipo impositivo de los derechos arancelarios de importación mediante el artículo 2 del acuerdo que se impugna, modificó las bases de recaudación de un impuesto, entrando de esa forma en colisión directa con el artículo 239 de la Constitución. El hecho que el Acuerdo Gubernativo disminuya el tipo impositivo y no lo aumente, resulta irrelevante, porque se está modificando una de las bases de recaudación del impuesto y con ello se están afectando, inconstitucionalmente, los intereses del fisco guatemalteco. Expediente 162-2004.

[19] Beltrán, Jorge R., obra colectiva *"Estudios de Derecho Constitucional Tributario"*. Página 346. *"La efectividad de la tutela juridicial –planteada entonces como emergente del principio del debido proceso- cuando es requerida en orden al control de la actuación de la administración pública, pone de resalto una cuestión de crucial importancia: la protección de la situación de los bienes jurídicos litigiosos durante la sustanciación del proceso, que es precisamente el tema o contenido de la decisión judicial que aquí se comenta"*.

artículo 44[20] del mismo cuerpo legal supremo.

Tanto la transparencia como el acceso a la información pública en materia tributaria, tiene dos vertientes claramente definidas *la primera* es el derecho que el contribuyente tiene para conocer de una u otra forma las finanzas públicas y el gasto público con el objeto de enterarse cómo se están administrando los fondos públicos de los cuales él participa como un deber ciudadano, y *la segunda* es la información que las administraciones tributarias tienen de los contribuyentes, originadas del cumplimiento de las obligaciones tributarias y que el ente fiscalizador de los tributos tiene guardados como un celoso tesoro, pero que puede ser utilizado únicamente con fines fiscales y no de otra índole; es por lo anterior que comparto el criterio sostenido por la Doctora Gabriela Ríos Granados y la Doctora Issa Luna Pla:[21] "*...la transparencia fiscal en la administración incluye básicamente: i) la obligación de la autoridad en brindar asistencia al contribuyente y proveerle de información sobre el cumplimiento de tributar; ii) la obligación de la autoridad de informar a los contribuyentes sobre las normas y criterios bajo los cuales se rige el sistema fiscal mexicano. Al tiempo, el derecho al acceso de la información incluye: i) el acceso a la información de las acciones y gestiones de la administración tributaria, incluida la información que detentan los contribuyentes, así como el orden jurídico, reglas y criterios, y su origen político, y; ii) las restricciones al derecho de acceso a la información, como la reserva de la información, o secreto fiscal, pues no estamos ante un derecho de acceso a la información absoluto.*" En ese sentido el Código Tributario vigente en Guatemala, establece un cúmulo de atribuciones y obligaciones tanto del contribuyente como de la administración tributaria, sin embargo las mismas están diseminadas en el cuerpo de dicho Código, estableciendo tanto la transparencia

[20] ***Artículo 44.- Derechos inherentes a la persona humana.*** *Los derechos y garantías que otorga la Constitución no excluyen otros que, aunque no figuren expresamente en ella, son inherentes a la persona humana. El interés social prevalece sobre el interés particular. Serán nulas ipso jure las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza (Constitución Política de la República de Guatemala).*

[21] Doctora Gabriela Ríos Granados e Issa Luna Pla, Transparencia Fiscal y Acceso a la Información. Instituto de Investigaciones UNAM 2012 (página 7).

fiscal como el derecho de acceso a la información, adicionalmente se encuentran normas de rango constitucional que establecen el derecho de acceso a la información así como una ley ordinaria que se le ha denominado Ley de Acceso a la Información Pública.

Con respecto al término transparencia, más que leyes específicas existen leyes generales que de alguna forma establecen parámetros por los cuales las autoridades administrativas tributarias, en exigencia de carácter internacional como la OCDE que en materia de transparencia ha establecido para los Estados miembros delimitaciones claras, como generar normas o leyes que propicien la transparencia de los distintos países tanto miembros como no miembros. Es por lo anterior que distintos países entre los cuales se encuentra Guatemala, ha emprendido una larga carrera para actualizar sus normas y adaptarlas a los tiempos modernos, sobre todo por las exigencias internacionales, aunque internamente no estemos del todo acostumbrados y que nos cueste el poder ir al ritmo de la modernidad, ya que nuestra economía al igual que nuestro Estado está pasando crisis financiera al igual que muchos países de Latinoamérica. Es por eso mismo que Guatemala, se ha enfrascado en la búsqueda de soluciones en el ámbito tributario generando normas que busquen: **1.-** Mejorar el cumplimiento efectivo de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente; **2.-** Incrementar la verificación de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y las facultades de comprobación y liquidación por parte de la administración tributaria; **3.-** Evitar fraudes y conflictos entre los contribuyentes y de estos frente a la Administración Tributaria; **4.-** La protección y garantía de los derechos del contribuyente y sus respectivos datos personales; **5.-** incrementar la obligación de rendición de cuentas de los distintos funcionarios de la Administración Tributaria y los entes que tiene una relación directa en el proceso recaudatorio; **6.-** Instrumento de cooperación internacional, en la búsqueda de capitales de inversión, búsqueda de soluciones que tiendan a evitar la evasión de impuestos, y con ello la creación de paraísos fiscales.

Como lo he venido refiriendo en el inicio del presente trabajo, el término ***transparencia***, se origina mucho tiempo atrás, sin embargo hoy en la era de la información se hace más necesario

el desarrollarlo, ya que la economía es donde se ha buscado una solución y una delimitación, tal es el caso de Adám Smith y Neumark que de alguna forma han tratado dicho tema con una claridad específica, sin embargo, en su aplicación y delimitación se refieren a la *certeza,* que tiene una connotación jurídica, produciendo así efectos de distinta naturaleza, y lo que nos interesa en el presente caso es su análisis dentro del ámbito tributario. Es por lo anterior que debemos de partir de que el legislador en esa vinculación negativa con los hechos objeto de ordenamiento, realice una aplicación efectiva para que las leyes y disposiciones complementarias sean claras e inteligibles al receptor de la misma, y este pueda prever a futuro su aplicación así como sus efectos. Así el Doctor Cesar García Novoa,[22] indica "*Y dada la dimensión objetiva de esta realidad, la seguridad a la que nos referiremos es una seguridad normativa objetiva, que permita hablar de certeza y previsibilidad del ordenamiento, y no de una certeza entendida como un mero "deseo" o posición subjetiva del ciudadano...*" Es por ello que existe una delimitación establecida entre el principio de transparencia y el principio de seguridad jurídica cuyo fin principal en el ámbito tributario es generar certeza.

Como el término transparencia, en algunos países se inició como una depuración necesaria, y con la cual se estableció una serie de reglas claras con el objeto que el administrado incrementara o desarrollara confianza con respecto a su gobierno, pero en otros países ha nacido de la exigencia internacional de esa cuenta la OCDE ha establecido que un país se considera transparente en el ámbito administrativo cuando sus impuestos satisfagan dos ***especificaciones: 1.- Deben establecer claramente las condiciones de aplicabilidad a los contribuyentes de tal manera que dichas condiciones puedan ser incoadas en contra de las autoridades; y 2.- Detalles sobre el régimen, incluyendo cualquier aplicación del mismo en el caso de un contribuyente en particular, deben estar disponibles a las autoridades fiscales de otros países interesados.*** Ante dichas especificaciones, tan generalmente establecidas, cuyos elementos dejan en una libertad grande a las distintas administraciones para interpretar de acuerdo a sus respectivos intereses las

[22] García Novoa, Cesar, libro "El principio de Seguridad Jurídica en Materia Tributaria, España 2000.

mismas, estableciendo que lo que se pretende a grandes rasgos es equiparar con reglas en estado de igualdad los distintos regímenes fiscales, y con ello homologar las cargas impositivas tanto en los países miembros como en los no miembros, pero que están supeditados no por obligación, sino lo que he llamado ***precaución***, ya que si un país no miembro no se adapta corre el riesgo como ha sucedido en pasar a formar parte de la lista (negra) de paraísos fiscales y cuyos ojos del mundo se ponen sobre el mismo, al igual que el dedo señalador de prácticas fiscales irregulares o no claras, es por ello que dicha institución (**OCDE**) estableció de igual forma el término no-transparencia, para identificar a los países cuyas normas no son claras y establecen un cúmulo de preferencias en sus cargas impositivas.

Como bien lo indica **Rafael Navas Vázquez**, Consejero Mayor de la Cámara de Cuentas de Andalucía que se refiere al primer epígrafe del Código de buenas prácticas de transparencia fiscal del Fondo Monetario Internacional se titula "**Clara definición de funciones y responsabilidades**". Quien indica de igual forma que los profesores de la Universidad de Oviedo Monasterio (Carlos) y Fernández (Roberto) resumen el **concepto de transparencia** [por remisión a otro autor (Kopits)] señalando que supone: 1.- Una actuación del Sector Público ampliamente abierta a los ciudadanos; 2.- Con información de la estructura y funciones de los diversos niveles de gobierno; 3.- y de las intenciones de política fiscal y datos completos sobre las cuentas públicas, así como proyecciones de tendencias futuras. Toda esta información debe ser accesible, comprensible, comparable y periódica. Debe subrayarse también, que se erige al **ciudadano** en destinatario principal de la información.

Es por lo anterior que algunos han indicado que el término transparencia en el ámbito tributario, es disponer de normas claras, procedimientos garantistas, y efectivo cumplimiento en el gasto público, que represente el efectivo cumplimiento en inversión de los ingresos fiscales, generando servicios efectivos que cumplan con los objetivos necesarios que lleven al fin último

del Estado que es el ***bien común,***[23] que genere para los contribuyentes, confianza y certeza en las normas y disposiciones de aplicación en el ámbito tributario.

Con base en lo anterior es necesario establecer que el contribuyente tiene derechos claramente contenidos en la Constitución Política de la República, y por lo tanto un instrumento de la transparencia es brindar al contribuyente por parte del ente fiscalizador asistencia necesaria para que pueda ejercer todos y cada uno de sus derechos de conformidad con los principios generales del derecho; en ese sentido el contribuyente frente a la Administración Tributaria es un elemento importante porque en él se centra la actividad principal del fisco que es recaudar, en su caso determinar[24] el hecho generador y el monto del tributo correspondiente.

Uno de los elementos importantes en el ámbito de la transparencia es la consulta tributaria, en Guatemala dicha figura se establece en el Código Tributario en el artículo 102[25] como

[23] ***Artículo 1.- Protección de la Persona.*** *El Estado de Guatemala, se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común (Constitución Política de la República de Guatemala).*

"...la Constitución Política dice en su artículo 1 que el Estado de Guatemala protege a la persona... pero añade inmediatamente que su fin supremo es la realización del bien común, por lo que las leyes... pueden evaluarse tomando en cuenta que los legisladores están legitimados para dictar las medidas que, dentro de su concepción ideológica y sin infringir preceptos constitucionales, tiendan a la consecución del bien común. Al respecto conviene tener presente que la fuerza debe perseguir objetivos generales y permanentes, nunca fines particulares..." Gaceta No. 1, expediente No. 12-86, página No. 3, sentencia: 17-09-86."

[24] ***Artículo 98. Atribuciones de la Administración Tributaria.*** *La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias.....3. Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones por los medios y procedimientos legales y técnicos de análisis e investigación que estime convenientes, con el fin de establecer con precisión el hecho generador y el monto del tributo correspondiente. Para este efecto, podrá requerir del sujeto pasivo y de terceros cualquier información complementaria, incluso a través de sistemas computarizados, en congruencia con lo que establecen los artículos 30 y 93 de este Código.*

[25] ***Artículo 102. Consulta, requisitos y efectos.*** *La Administración Tributaria atenderá las consultas que se le formulen por quien tenga un interés personal y directo sobre una situación tributaria concreta, con relación a la aplicación de este código y de las leyes tributarias. El consultante deberá exponer con claridad y precisión, todos los elementos constitutivos del caso, para que se pueda responder la consulta y consignar su opinión, si lo desea. La presentación de la consulta no exime al consultante del cumplimiento oportuno de las respectivas obligaciones tributarias. La respuesta no tiene carácter de resolución, no es susceptible de impugnación o recurso alguno y solo surte efecto vinculante para la Administración Tributaria, en el caso concreto específicamente consultado. La respuesta deberá emitirse dentro del plazo de sesenta (60) días hábiles contado a partir de la presentación de la consulta.*

un procedimiento ante la Administración Tributaria, que de alguna forma se encuentra vinculado con el artículo 28[26] de la Constitución Política de Guatemala, que establece el derecho de petición. En la consulta tributaria se establecen elementos de necesario análisis ya que únicamente se atenderán consultas de quienes tengan un interés personal y directo sobre una situación tributaria concreta con respecto a la aplicación del Código Tributario y las demás leyes tributarias, la cual origina una respuesta por parte del ente fiscalizador, la cual no tiene carácter de resolución razón por la cual no puede ser impugnable por cualquiera de los recursos administrativos que la ley contempla, y tiene efectos vinculantes con la administración tributaria con respecto al caso consultado, de dicha consulta tiene que darse respuesta en el plazo de sesenta días hábiles, sin embargo el hecho que la consulta nunca sea resuelta acareara incumplimiento de deberes de conformidad con el artículo 96 del Código Tributario, aplicándose las sanciones administrativas que determina la Ley del Servicio Civil y la Ley de Responsabilidades, sin perjuicio de las acciones civiles y penales que correspondan.

De igual forma otra circunstancia que es necesario mencionar con respecto a la transparencia en materia tributaria podría referirse a la publicación de las sentencias que se encuentren firmes y que sean originadas

[26] ***Artículo 28.- Derecho de petición.*** *Los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley. En materia administrativa el término para resolver las peticiones y notificar las resoluciones no podrá exceder de treinta días. En materia fiscal, para impugnar resoluciones administrativas en los expedientes que se originen en reparos o ajustes por cualquier tributo, no se exigirá al contribuyente el pago previo del impuesto o garantía alguna.*

"...De conformidad con lo que establece el artículo 28 de la Constitución, los habitantes de la República tienen el derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y resolverlas conforme a la ley. Este precepto, en concordancia con el artículo 10 inciso f) de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, establece que en materia administrativa el término máximo para resolver y notificar las resoluciones es el que señala la ley específica aplicable al caso concreto o, en su defecto, el de treinta días. En caso de que la autoridad omita el cumplimiento de la obligación referida en dicho término el interesado puede acudir al amparo para que se fije un plazo razonable a efecto de que cese la demora en resolver y notificar..." Gaceta No. 54, expediente No. 661-99, página No. 296, sentencia: 27-10-99.

"...La potestad de los administrados de dirigir peticiones a la autoridad, individual o colectivamente, se encuentra garantizada como un derecho subjetivo público en el artículo 28 constitucional. De ello deviene la obligación del órgano ante el cual se formule la solicitud de resolver, acogiendo o denegando la pretensión, dentro del plazo que la ley rectora del acto establece..." Gaceta No.61, expediente No. 1161-00, sentencia: 18-07-01 (Constitución Política de la República de Guatemala).

AIT

de los procesos en materia tributaria, en que hubiera participado la Superintendencia de Administración Tributaria, debiendo cargarlas en el sitio web, y publicarlas en el Diario Oficial y en uno de los diarios de mayor circulación en el país, por dos veces durante cada año calendario; dicha obligación de alguna forma establece parámetros de comportamiento de los contribuyentes frente a las actividades y atribuciones de la Superintendencia de Administración Tributaria. De igual forma el Código Tributario en la reciente reforma tributaria establece en el artículo 145 "A", un mecanismo previo para solucionar un conflicto tributario, ya que faculta a la Administración Tributaria para que una vez revisadas las declaraciones, determinaciones y documentación de soporte y se diera cuenta de inconsistencias o errores que no constituyan delito o faltas penales, podrá conceder audiencia al contribuyente para que subsane dichas inconsistencias o errores, y en su caso si las aceptare en cuanto a la determinación de su obligación tributaria, deberá pagar el impuesto que resulte y el pago de intereses con una rebaja del cuarenta por ciento y la sanción por mora una rebaja del ochenta por ciento, siempre que el pago se efectué dentro de los cinco días a partir de la suscripción del acta administrativa, y si fuera solo de incumplimiento de deberes formales se impondrá la multa y una rebaja del ochenta por ciento.

De acuerdo con la facultad autoreguladora que tiene la Superintendencia de Administración Tributaria (resolución del Directorio 230-2001)[27] en Guatemala, ha iniciado un proceso de vincular a la banca, para la presentación y pago de los tributos en forma electrónica, a esto se le ha llamado BANCASAT, esto de alguna forma pone a la modernidad y a las operaciones electrónicas como un elemento principal para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y mejorar el control por parte del ente fiscalizador; de igual forma se ha remplazado los formularios impresos por los electró-

[27] *ARTICULO 1. Denominación. Se establece un régimen optativo de presentación de declaraciones juradas y de pagos mediante un sistema de transferencia electrónica de datos, el cual operará con la intervención de las entidades bancarias que, previa autorización del SAT, pongan a disposición de los contribuyentes este servicio. El régimen se denominará BancaSAT y utilizará procedimientos orientados al auto-servicio apoyándose en sistemas informáticos basados en tecnología orientada a Internet.*

nicos por medio de la resolución BancaSat cuatro.[28]

Gran parte de los problemas en nuestros países es la poca o nula información con respecto a los derechos de los contribuyentes, es por eso que la Administración tributaria ha iniciado un programa que se denomina cultura tributaria,[29] que pretende dar información necesaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias generando cultura de pago de nuestros impuestos, sin embargo en la actualidad no existe una normativa que defina en forma compendiada todos los derechos del contribuyente, ya que el cúmulo se encuentra diseminado en la Constitución Política de la República de Guatemala, el Código Tributario y las demás leyes tributarias específicas.

Muchas de las actitudes de incumplimiento de las obligaciones tributarias, no se debe a un mero acto voluntario, sino que a un desconocimiento de los mecanismos para el pago de impuestos, es por ello que se ha establecido por medio del artículo 120 del Código Tributario una obligación para que los contribuyentes se actualicen en forma anual; de igual forma la aplicación de los criterios por parte del ente fiscalizador es necesario para crear un grado de certeza en la aplicación de la ley, es por ello que la Superintendencia de Administración Tributaria de conformidad con el artículo

[28] **PRIMERO**: Los formularios en papel utilizados para declarar y pagar impuestos especiales se reemplazan por formularios electrónicos creados para el mismo efecto. **SEGUNDO**: El artículo anterior se refiere a los siguientes formularios que se detallan a continuación: Declaración Jurada y recibo de pago del impuesto sobre cigarrillos fabricados a máquina; El formulario en papel SAT-5051 se reemplaza por el formulario electrónico SAT-5059. Declaración Jurada y recibo de pago del Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo; El formulario en papel SAT-6011 se reemplaza por el formulario electrónico SAT-6019. Declaración Jurada y Recibo de Pago al Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas destiladas, Cervezas, Otras Bebidas Fermentadas, Bebidas Gaseosas y Otros Productos; El formulario en papel SAT-3033 se reemplaza por el formulario electrónico SAT-3039. Declaración Jurada y Recibo de Pago Impuesto Específico a la Distribución de Cemento; El formulario en papel SAT-9201 se reemplaza por el formulario electrónico SAT-9209.

[29] En síntesis, los ejes centrales para la promoción de la Cultura Tributaria son la Información, la Formación y la Concienciación, los cuales se articulan en torno a la razón como móvil deseable fundamental de la acción de tributar, y se incorporan en una estrategia de comunicación cuyo mensaje central es: "Para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones, yo ciudadano, debo asumir mi responsabilidad de pagar impuestos porque, al hacerlo, cumplo con Guatemala". Portal de la Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala.

98 numeral 12, establece que entre una de las atribuciones de dicho ente, está la de velar porque las actuaciones se resuelvan en conformidad con criterios administrativos o jurisdiccionales firmes, basados en ley, dictados en casos similares a fin de lograr unificación de criterios y economía procesal, sin embargo la Administración Tributaria en este caso, en forma reiterada se ha negado a cumplir con los criterios jurisdiccionales firmes, bajo el argumento de que no son fallos jurisprudenciales, circunstancia que no está debidamente regulada, porque en la ley se refieren los fallos jurisdiccionales, y en muchos casos no llega a plantearse casación, por lo que la Corte Suprema de Justicia nunca conoce y establece jurisprudencia como mecanismo de interpretación de las normas,[30] dejando en el aire los criterios jurisdiccionales y con ello se niega al efectivo cumplimiento de los criterios de los tribunales en casos reiterativos, generando con ello una incertidumbre en el contribuyente.

Por su parte la Administración Tributaria ejerce transparencia, por medio del Superintendente de Administración Tributaria, al presentar los informes[31] respectivos al Congreso de la República, así como cualquier clase de informe que le pida el presidente o el directorio en pleno con respecto a las distintas actividades de dicho órgano. Así como la planeación pública con respecto a la recaudación tributaria, la política de información pública relacionada con sus ingresos así como sus gastos de igual forma son parte de la transparencia, las estadísticas, por tipo de impuesto, por sujetos o cualquier otra clase que delimite el actuar de dicho ente descentralizado del Estado, y por supuesto la comunicación con otros entes del Estado como lo es el Ministerio de Finanzas Públicas, el Instituto de Estadística Nacional, y otros que de alguna u otra forma hacen que su información sea vital, y con el objeto de que los datos de los contribuyentes se mantengan actualizados.

Por último el intercambio efectivo de información se ha vuelto en un elemento importante de la transparencia

30 Artículo 2 de la Ley del Organismo Judicial.

31 ***Artículo 23.-*** *...n)Presentar cada cuatro meses, al Congreso de la República y al Ministerio de Finanzas Públicas, un informe analítico de la ejecución presupuestaria de la SAT. o) Remitir al Congreso de la República y al Organismo Ejecutivo, la memoria de labores de la SAT, durante el primer trimestre de cada año (Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria).*

000162

AIT

con respecto al contribuyente, en ese sentido es una de las exigencias los convenios de intercambio de información, así el legislativo al modificar el Código Tributario incorporó el artículo 98 A al mismo y estableció que la Superintendencia de Administración Tributaria como parte de sus atribuciones, podrá suscribir con otras administraciones tributarias, convenios de cooperación mutua e intercambio de información, dichos convenios al tenor del mencionado artículo dejan lugar a duda, con respecto a su validez ya que al tenor de la Constitución Política de la República el artículo 171 literal l) otorga únicamente al Congreso de la República la facultad de aprobar, antes de su ratificación, los tratados, convenios o cualquier arreglo internacional, así mismo el artículo 183 literal k), del mismo cuerpo normativo, establece que el Presidente de la República es el encargado de someter a la consideración del Congreso de la República de Guatemala, para su aprobación y antes de su ratificación, los tratados y convenios de carácter internacional y los contratos y concesiones sobre servicios públicos. Dichos convenios de intercambio de información crean una discusión férrea con respecto a su validez por entes o sujetos que al tenor de la Constitución, no reúnen las condiciones necesarias, para su otorgamiento; además los convenios de intercambio de información al lograr pasar el valladar de la Carta Magna, se iniciaría una discusión con respecto al procedimiento contentivo para obtener la información de los países suscriptores del convenio ya que en todo caso deberá ser materia de análisis la notificación al contribuyente para no violarle sus derechos protegidos, y deberán ser utilizados únicamente cuando sea en el ámbito tributario, protegiendo el secreto fiscal como un verdadero privilegio o como una regla de excepción, ya que las informaciones que se den en materia tributaria gozan del privilegio de la confidencialidad carga hecha a los funcionarios y empleados del ente fiscalizados, debiendo tener por lo tanto, cuidado especial en su regulación porque podrían utilizarse en forma indebida o mal utilizarse, dependiendo del presupuesto normativo, en ese sentido los convenios de intercambio de información son muy específicos y escrupulosos al momento de establecer los mecanismos de intercambio de información celebrados por las distintas Administraciones Tributarias sobre datos de los contribuyentes y los distintos impuestos afectos delimitán-

dolos con una enorme claridad para evitar su denuncia posterior, o su incumplimiento mediatizado por situaciones de orden político. Con base en lo anterior es necesario sopesar que existen presiones internacionales tal es el caso de la OCDE que promueve la discusión de convenios bilaterales o multilaterales para establecer el acceso a la información bancaria con fines o propósitos fiscales que permite a los países combatir el crimen organizado, así como tratar de evitar la evasión fiscal de fondos no declarados en un país, pero contenidos en cuentas bancarias establecidas en otros países.

Así mismo se ha buscado por parte de los distintos países generar reglas o normas generales preventivas antielusivas, o sea que los distintos organismos legislativos establezcan con claridad normas que prevengan las prácticas elusivas en los contribuyentes, sean estos individuales o jurídicos, así el Doctor Heleno Taveira Torres establece en su libro "***Derecho Tributario y Derecho Privado***" (página 235) "***entre los métodos para controlar las consecuencias de la elusión tributaria, el que garantiza una mayor seguridad jurídica y certeza a los destinatarios continúa siendo el método analítico, de reglas preventivas, o normas de corrección, como prefieren denominarlas algunos. Es, sin duda, el más antiguo de todos los métodos, pero todavía el único que satisface criterios de justicia y de seguridad, merece repetirse. Las llamadas normas de prevención o de corrección no son normas propiamente antielusivas. Son formas de tipificación de los actos o negocios sujetos a efectos elusivos, que buscan alcanzar el respectivo control al amparo del principio de legalidad, de manera preventiva, al prohibir el uso de beneficios fiscales, ampliar el alcance del concepto de materia imponible o limitar el uso de créditos.***" Estas normas de corrección se usan para cerrar espacios de elusión, sin embargo existen normas generales que buscan castigar las intenciones negóciales, el abuso de derecho, el fraude de ley. En Guatemala con la nueva reforma tributaria, se incorporó la figura de la simulación en el artículo 16 A del Código Tributario, copiando la figura del Código Civil, razón por la cual cuando los elementos son de distinta naturaleza el homologar figuras puede ser contraproducente, es por ello que se promovió acción de inconstitucionalidad por grupos empresariales, que originó

000163
153

la suspensión provisional, y hasta que no se resuelva la misma o se revoque la suspensión la norma estará en un limbo jurídico.

Conclusión

1.- El término transparencia en el ámbito tributario, es disponer de normas claras, procedimientos garantistas, y efectivo cumplimiento en el gasto público, que represente el efectivo cumplimiento en inversión de los ingresos fiscales, generando servicios efectivos que cumplan con los objetivos necesarios que lleven al fin último del Estado que es el ***bien común,***[32] que genere para los contribuyentes, confianza y certeza en las normas y disposiciones de aplicación en el ámbito tributario.

2.- El acceso a la información pública, es reconocido como un derecho fundamental por la legislación de Guatemala, mientras que en la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos se considera una manifestación de la libertad de pensamiento.

3.- La transparencia y el acceso a la información pública son principios que se interrelacionan en cada uno de sus elementos, sin embargo sus efectos son de distinta naturaleza ya que el primero persigue la certeza, y el segundo su fin principal es la libertad de acceso a la información como un derecho fundamental.

[32] ***Artículo 1.- Protección de la Persona.*** *El Estado de Guatemala, se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común (Constitución Política de la República de Guatemala).*

"...la Constitución Política dice en su artículo 1 que el Estado de Guatemala protege a la persona... pero añade inmediatamente que su fin supremo es la realización del bien común, por lo que las leyes... pueden evaluarse tomando en cuenta que los legisladores están legitimados para dictar las medidas que, dentro de su concepción ideológica y sin infringir preceptos constitucionales, tiendan a la consecución del bien común. Al respecto conviene tener presente que la fuerza debe perseguir objetivos generales y permanentes, nunca fines particulares..." Gaceta No. 1, expediente No. 12-86, página No. 3, sentencia: 17-09-86."

AIT

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

000164
154

Ley de Justicia Fiscal
75 Aniversario

TOMO V

EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA Y EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO MEDIDAS CAUTELARES

000185
155

EL CONTROL DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS POR MEDIO DEL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN GUATEMALA

MAG. ERWIN IVÁN ROMERO MORALES*

"En la lucha por el mantenimiento del Estado de Derecho, cuyo instrumento más eficaz es y seguirá siendo el sometimiento del Estado al Derecho Administrativo, ahora ya global."
Manuel Ballbé

Sumario

Introducción; 1.- Origen y constitución; 2.- Agotamiento de la fase administrativa, 2.1. Recurso de revocatoria, 2.2. Recurso de reposición, 2.3. Enmienda y nulidad; 3.- Fase judicial, jurisdicción contencioso administrativa, 3.1. Reclamación previa, 3.2. Silencio administrativo, 3.3. Acción de amparo, 3.4. Naturaleza jurídica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, 3.5. Jurisdicción contencioso administrativa, 3.6. Finalidad, 3.7. Especialización, 3.8. Características del proceso contencioso administrativo, 3.9. Competencia del tribunal de lo contencioso administrativo, 3.10. Plazo para interponer el proceso contencioso administrativo, 3.11. Requisitos de la resolución a impugnar, 3.12. Efectos de lo contencioso administrativo; Bibliografía.

Introducción

Este trabajo, es producto de la inquietud de profundizar en el conocimiento, sobre el control de los actos administrativos, que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en Guatemala, ejerce en la Administración Pú-

* Magistrado Presidente de la Sala 4ª del Tribunal de lo Contencioso Administrativo (Tributario); Catedrático de Derecho Tributario.

000166
156

blica, de su origen y estructura normativa, que se encuentra contenida en tres cuerpos legales importantes, como lo son, la Constitución Política de la República de Guatemala, la Ley de lo Contencioso Administrativo y el Código Tributario, así como otras leyes que las complementan. Se hace un esbozo de la concepción del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, hasta la forma que en la actualidad se encuentra concebido, por medio de cinco Salas; el análisis de las normas que lo regulan, pasando por la forma de agotamiento de la fase administrativa, para poder acceder a la fase judicial, en la cual se tocan temas como la naturaleza del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, la finalidad, especialización, características, plazo de promoción, requisitos de la resolución impugnada y finalizar con los efectos de la sentencia. De igual forma se pretendió analizar opiniones de distintos juristas y algunos de los criterios del Tribunal Constitucional de Guatemala.

Espero que el presente, cumpla su cometido, ya que el derecho desde los distintos puntos de vista que se analice, siempre se adaptará a los distintos cambios de nuestra sociedad, y que sea un pequeño aporte para la revista en donde se conmemoran 75 años de la promulgación en México, de la Ley de Justicia Fiscal.

1. Origen y Constitución

El proceso contencioso administrativo en Guatemala es una forma de control jurisdiccional de los actos de la administración pública, influenciado por el sistema latino, adoptado por países como España, México y Estados Unidos, la revisión o mecanismo de control de los actos de la administración pública se realiza judicialmente por los Tribunales de lo Contencioso Admi-

---

[1] GARCÍA PULLÉS, Fernando, *Tratado de lo Contencioso Administrativo*, Tomo I, Hammurabi, José Luis Palma, Argentina 2004, página 85. "El sistema de gobierno republicano, caracterizado por la creación de balances entre las funciones del poder del Estado es -en definitiva -un sistema de controles sobre la gestión pública".

000167
157

nistrativo, como bien lo refiere García Pulles,[1] es un mecanismo de control Republicano del poder, a través del sistema de pesos y contrapesos. Esta figura fiscalizadora fue implementada en Guatemala en los albores del siglo pasado, al crear el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, teniendo su génesis el Decreto 1550 de la Asamblea Legislativa, de fecha 5 de junio de 1928, que regulaba el actuar en lo contencioso administrativo. Posteriormente, como bien lo indica el jurista guatemalteco Raúl Antonio Chicas Hernández,[2] el once de julio de 1935 al reformarse la Constitución de la República de Guatemala, en el artículo 16 reformado, se establece la jurisdicción contencioso administrativo, dándosele orden constitucional. Luego de dicha norma, se emite el Decreto 1881 de fecha 28 de septiembre de 1936, que pasa a ser la segunda Ley de lo Contencioso Administrativo. En ese mismo orden de ideas, en el año 1945 se emite una nueva Carta Magna, en donde se establece la forma de cómo se debe integrar el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, estando integrado por tres magistrados, uno nombrado por el Congreso de la República, otro por la Corte Suprema de Justicia y el tercero por el Presidente de la República de Guatemala; estableciéndose de igual forma el nombramiento de los suplentes. En la actualidad, la Constitución Política de la República de Guatemala, vigente a partir del 14 de enero de 1986, contempla en sus normas la integración de la Corte de Apelaciones y los tribunales de igual jerarquía, entre los cuales se encuentra el Tribunal de lo Contencioso Administrativo el cual se divide en Salas, cuya integración corresponde a las de un órgano pluripersonal de tres magistrados titulares y dos suplentes, elegidos por el Congreso de la República para un período de cinco años, escogidos entre una lista de propuestos por una comisión de postulación, integrada por representantes del Colegio de Abogados de Guatemala, los Decanos de las facultades de Derecho de las Universidades del País y Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, dicha comisión es presi-

---

[2] CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl, *Rasgos Históricos Legales de la Formación e Integración de los Sistemas de Justicia Ordinaria y Constitucional de Guatemala*, Guatemala, 2009, pp. 31 y 33

dida por un representante de los Rectores de las distintas universidades del país.[3] Por último se emite el Decreto 119-96, que contiene en su orden la tercer Ley de lo Contencioso Administrativo, el 21 de noviembre de 1996 la cual está vigente a la fecha.

La concepción referida al inicio se basa en la teoría de que el proceso contencioso administrativo es un mecanismo de control a través de la tutela judicial,[4] que en todos los casos presupone el ejercicio del monopolio del poder de administrar justicia que tiene el Estado, y cuyo fin principal al tenor del artículo uno[5] de la Constitución Política de la República de Guatemala, es procurar el bien común.

La Constitución Política de Guatemala, contempla dentro de sus normas al Tribunal de lo Contencioso Administrativo, estableciendo con ello

---

[3] Constitución Política de la República de Guatemala. Articulo 217. Magistrados (...) Los magistrados titulares a que se refiere este artículo serán electos por el Congreso de la República, de una nómina que contenga el doble del número a elegir, propuesta por una comisión de postulación integrada por un representante de los Rectores de las Universidades del país, quién la preside, los Decanos de las Facultades de Derecho o Ciencias Jurídicas y sociales de cada Universidad del país, un número equivalente de miembros electos por la Asamblea General del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala y por igual número de representantes electos por los magistrados de la Corte Suprema de Justicia. La elección de los candidatos requiere el voto de por lo menos las dos terceras partes de los miembros de la Comisión.

[4] GARCÍA PÚLLES, Fernando, citando a Couture: "La idea de la tutela judicial, entendida como la satisfacción efectiva de los fines del Derecho que posibilita la realización de la paz social mediante la vigencia de las normas jurídicas". Tratado de lo Contencioso Administrativo, Tomo I, Hammurabi, José Luis Palma, Editor. Argentina 2004, p. 93

[5] Constitución Política de la República de Guatemala. Artículo 1.- Protección a la persona. El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común.

000169 159

que sea uno de los tribunales jurisdiccionales, cuya naturaleza se encuentra configurada en la carta magna, y específicamente en el artículo 221.[6] Es por lo anterior que la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado al respecto de la siguiente forma: "(...) ***La Constitución establece (artículo 221), el principio de control jurídico de los actos de la administración, de manera que sus resoluciones directas o de sus entidades, pueden ser revisadas a fin de evitar a los gobernados la lesión de sus derechos fundamentales y legales. El cuerpo procesal aplicable para tal objeto es la Ley de lo Contencioso Administrativo, la que, a fin de concentrar y reducir diversos medios impugnativos dispuestos en materia administrativa, para agotar esta vía que previamente obliga a acudir a la jurisdiccional, los redujo a los recursos de revocatoria y reposición, aplicables a toda la administración pública centralizada y descentralizada, salvo excepciones muy específicas*** (...)" ***Gaceta No. 56, expediente No. 219-00, página No. 594, sentencia: 15-06-00.*** De lo anterior sostiene el Doctor Escobar Menaldo y el Licenciado José María Macías Castaño,[7] que: "(...) ***la propia Administración juega el papel de juez y parte, por lo que por razones de conveniencia o en contraposición con la Ley, puede emitir resoluciones que afecten los derechos e intereses del administrado. Ante esa situación, la Administración debe ser controlada en su actividad por la jurisdicción, examinando sus actos.***"

---

[6] Constitución Política de la República de Guatemala. Artículo 221.- Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas. Para ocurrir a este Tribunal,no será necesario ningún pago o caución previa. Sin embargo, la ley podrá establecer determinadas situaciones en las que el recurrente tenga que pagar intereses a la tasa corriente sobre los impuestos que haya discutido o impugnado y cuyo pago al Fisco se demoró en virtud del recurso. Contra las sentencias y autos que pongan fin al proceso, puede interponerse el recurso de casación.

[7] BALLBÉ, Manuel y FRANCH, Marta, Directores, *Manual de Derecho Administrativo*, Universidad Autónoma de Barcelona y AECI, Catalunya 2002, pp. 271 y 272

000170 160

Es necesario analizar en primer lugar las connotaciones constitucionales con respecto al Tribunal de lo Contencioso Administrativo, el cual se convierte en un contralor de la juridicidad de la administración pública; en ese sentido, se considera necesario llamar la atención en el término juridicidad, entendiendo dicho concepto como el "***actuar dentro del orden jurídico para satisfacer el interés público, que no es lo mismo que aplicar automática o ciegamente el contenido de la norma, por cuanto debe tenerse presente el ordenamiento entero en el cual se inserta y adquiere su verdadero sentido***".[8] Dicha función se inspira en el principio de control jurídico de los actos de la administración, de manera que sus resoluciones puedan ser revisadas a fin de evitar a los gobernados la lesión a sus derechos fundamentales y legales. En ese mismo orden de ideas el jurista Bartolomé A. Fiorini,[9] se refiere a juridicidad y su importancia de la siguiente forma: "***La importancia que atribuimos a la vigencia de la juridicidad como principio inherente a todo desenvolvimiento de acción estatal, proviene, además del amplio sentido, que en nuestro entender, debe asignarse a dicho término. En efecto, queremos significar con él el fenómeno de la sumisión de todo el accionar del Estado a la previa autorización normativa –constitucional, legal o reglamentaria-. Englobamos así, no sólo la norma expresa o implícita de la Constitución o el legislador como sustento jurídico del acto estatal, como creadores de la 'materia jurídica' o del acto como 'objeto de derecho', sino también la 'legalidad' como fundamento garantizador de la validez del accionar administrativo. La legalidad aparece como una consecuencia necesaria de la existencia previa de la juridicidad. La legalidad es posterior a la juridicidad*** (...) ***la juridicidad es la creación de la existencia práctica de las funciones estatales, la legalidad aparece como presupuesto necesario normativo para***

---

[8] CASSAGNE, Juan Carlos, Director, Domingo Sesín, Procedimiento y Proceso Administrativo, Lexis Nexis, Buenos Aires, 2005, p. 481

[9] COMADIRA, Julio Rodolfo, La anulación de oficio del acto administrativo, Astrea, Buenos Aires, Argentina, pp. 31 y 32

000171 f 161

la validez concreta de la actividad administrativa". De igual forma el Doctor Eduardo Mayora Alvarado[10] sostiene que de los distintos fallos de la Corte de Constitucionalidad pueden "***extraerse dos ideas básicas: una, que la función de control de la juridicidad de los actos de la administración significa ajustar a derechos dichos actos, y otra, que al hacerlo, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo debe tener en cuenta los derechos y obligaciones de ambas partes, dando a cada quien lo que por derecho le corresponde.***" Así mismo sostiene que el pronunciamiento de la Corte de Constitucionalidad "***amplía los alcances de la función de contralor de juridicidad que la Constitución Política de la República le atribuye al Tribunal de lo Contencioso Administrativo a lo que nosotros consideramos un 'control integral' de la legalidad del acto y no sólo, como lo entendía el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la sentencia examinada, a un 'control formal' del mismo. La importancia que reviste es tanto teórica como práctica: le da al artículo 221 de la Constitución Política de la República alcances más acordes con el ideal del imperio del derecho y le proporciona a los administrados la posibilidad efectiva de discutir ante la justicia, integralmente, la juridicidad de los actos realizados por la Administración.***" Las apreciaciones del Doctor Mayora son por de más interesantes, ya que se desarrolla la idea de la revisión de los actos administrativos, amparados dentro del concepto de la juridicidad, pero tratando que dicho examen sea integral de la legalidad del acto; y efectivamente el concepto de juridicidad, involucra a los principios generales del derecho en conjunción con la legalidad, para que se pueda analizar el acto administrativo en una forma integral, sin perder de vista los elementos formales de su nacimiento, así como sus consecuencias, que muchas veces es la génesis de la confrontación normativa. Por lo anterior, algunos autores sostienen que el concepto de la juridicidad es, desde el punto de vista del análisis de los actos

---

[10] MAYORA ALVARADO, Eduardo, *El Imperio del Derecho y el Contencioso Administrativo en el Derecho Guatemalteco y Comparado*, Artemis Edinter, Guatemala 2005, pp. 96 y 99

000172 f 167

administrativos, y la teoría moderna, uno de los elementos importantes que permite el conocimiento de la legalidad, conjugado con los principios generales del derecho, para que efectivamente prevalezca la resolución del conflicto, bajo el imperio del derecho, que lleva a la concreción del fin principal de éste, que es la justicia.

Otro elemento que es necesario resaltar del texto constitucional es que, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, conoce de todo acto o resolución emitidos por la administración pública, tendiendo dentro de ella a las entidades descentralizadas y las autónomas del Estado. Además, extiende dicha norma al conocimiento en aquellas controversias derivadas de los contratos administrativos y las concesiones administrativas; dejando en una total libertad el conocimiento de dichas controversias, ya sean por interpretación o por aplicación de los contratos o concesiones, así como por su incumplimiento. De igual forma la norma constitucional proscribe la cláusula ***solve et repete***, que consistía en que previo a discutir un asunto en la fase judicial, se exigía al contribuyente pagar en forma previa el monto o un porcentaje de lo que se discutiría, como un mecanismo de garantía a favor del Estado, que aseguraba que independientemente de los resultados del proceso y del tiempo de resolución, no se vieran mermados los ingresos del Estado y por ende la hacienda pública. Se prohibió dicha cláusula debido a que los administrados tienen el derecho de discutir judicialmente sus inconformidades ante los actos o resoluciones de la administración pública, sin necesidad de pago previo. Esta figura ha sido criticada por años, es por ello que los constitucionalistas en Guatemala aplauden su proscripción ya que como bien lo refiere Enrico Allorio[11] "(…) ***la regla del solve et repete, es adoptada como arma en las manos del más fuerte, o sea, el fisco, para reforzar su propia posición. Más adelante agrega que la regla está próxima a la muerte.***" En ese mismo sentido se manifiesta Antonio Berliri[12] "(...) ***el solve et repete puede***

---

[11] VILLEGAS, Hector, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, 7a. ed., De Palma, Buenos Aires, Argentina 1999, p. 460

[12] Ídem.

000173 163

parangonarse a una verdadera tortura." En abono a lo anteriormente descrito, en forma personal considero que la cláusula del ***solve et repete***, proscrita en nuestra legislación, era un resabio del sistema protector y garantizador de los derechos de una sola de las partes, como sería el Estado, dejando al contribuyente discutir cuesta arriba, en pos de la protección de sus derechos, sobre todo limitando a que esa discusión fuera en un plano de igualdad de condiciones de los litigantes, como lo exige la teoría moderna. En ese sentido la propia Constitución Política establece en el artículo 4,[13] el principio de igualdad, el cual debe entenderse al tenor de lo que para el efecto indica la Corte de Constitucionalidad en su jurisprudencia, reiterada de la siguiente forma: "***El concepto de igualdad así regulado estriba en el hecho de que las personas deben gozar de los mismos derechos y las mismas limitaciones determinadas por la ley. Sin embargo, ese concepto no reviste carácter absoluto, es decir, no es la nivelación absoluta de los hombres lo que se proclama, sino su igualdad relativa, propiciada por una legislación que tienda a la protección en lo posible de las desigualdades naturales. Así, la igualdad ante la ley consiste en que no deben establecerse excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que se concede a otros en iguales circunstancias, sean éstas positivas o negativas; es decir, que conlleven un beneficio o un perjuicio a la persona sobre la que recae el supuesto contemplado en la ley; pero ello no implica que no pueda hacerse una diferenciación que atienda factores implícitos en el mejor ejercicio de un determinado derecho. Lo que puntualiza la igualdad es que las leyes deben tratar de igual manera a los iguales en iguales circunstancias sin que ello signifique que los legisladores carezcan de la facultad de establecer categorías entre los particulares siempre que tal diferenciación se apoye en una base razonable y sea con-***

---

[13] Constitución Política de Guatemala. Artículo 4°. Libertad e igualdad. En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tiene iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.

gruente con el fin supremo del Estado. Gaceta No. 40. Expediente 682-96. Opinión consultiva de fecha 21/06/1996.". Esta igualdad es una garantía de carácter constitucional, y como bien lo indica el tratadista Jesús González Pérez,[14] refiriéndose al principio de igualdad: "***El principio constitucional de igualdad, que se incluye entre los valores del Ordenamiento Jurídico español, se proyecta asimismo en el proceso, en el que se había venido proclamando el principio de igualdad de las partes. Con arreglo al mismo, no deben concederse a una de las partes medios o armas procesales superiores o inferiores en cuanto a su eficacia a los que a la otra otorgan.***" Queda totalmente claro que el principio de igualdad busca eliminar la discriminación o el trato desigual a las personas que, en algunos casos, no es debidamente respetada por los órganos encargados de velar por el fiel cumplimiento de las normas constitucionales; para lo cual cito el criterio sostenido por la Corte de Constitucionalidad Guatemalteca, cuando se ha condenado en costas procesales a la Superintendencia de Administración Tributaria, por las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y por la Corte Suprema de Justicia, y dicha entidad (Superintendencia de Administración Tributaria), solicita amparo ante el máximo órgano, bajo el argumento que es una institución descentralizada del Estado y por lo tanto no se puede condenar en costas procesales. Dicho fallo es transcrito: "***Al hacer una interpretación extensiva de dicha norma, se advierte que la excepción relacionada fue incluida en la misma porque, al ostentar la representación del Estado y defender sus intereses, la referida institución debía agotar obligatoriamente todos los procedimientos y medios de impugnación establecidos en la ley en defensa de los mismos, por lo que no puede presumirse mala fe en sus actuaciones; de tal cuenta debe entenderse que esa excepción no favorece únicamente a la Procuraduría General de la Nación (institución que por virtud de la ley, ahora ostenta la representación del Estado), sino también a todas aquellas instituciones estatales descentralizadas o autónomas que por su propia naturaleza no necesiten ser re-***

[14] GONZÁLEZ PEREZ, Jesús, *Manual de Derecho Procesal Administrativo*, Tercera edición, Civitas, Madrid 2001, p. 168

presentadas, pero que como sucede en el presente caso, defienden intereses del Estado. Por esa razón la condena en costas e imposición de multa impuestas a la institución accionante, en efecto constituyen violación a su esfera jurídica y por ende al patrimonio del Estado, pues le fueron impuestas no obstante que la exoneración prevista en la norma analizada le es perfectamente aplicable por ser parte del Estado, por lo que debe ser beneficiada con tal medida. Por las razones expuestas, resulta procedente acoger la petición de amparo que ahora se conoce, con el objeto de dejar sin efecto en cuanto a la institución accionante, la resolución que constituye el acto reclamado, pero únicamente en lo referente a la condena en costas e imposición de multa a la amparista, haciendo las demás declaraciones que en derecho corresponde. Sentencia de fecha 31 de enero de 2007. Expediente 413-2006. Corte de Constitucionalidad.". Con dicho criterio el principio de igualdad se considera quebrado aparatosamente, ya que en la práctica entonces, solo se puede condenar en costas procesales al contribuyente, que ejercita su derecho ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo; por lo tanto la igualdad de condiciones al momento de litigar desaparece, así como la igualdad en sus consecuencias legales, pues el Estado goza de privilegios, en perjuicio a una de las partes y sin justificación alguna, por el simple hecho de que la entidad demandada es parte de la estructura orgánica del Estado. Nos hemos preguntado dentro del ejercicio profesional, acerca de que si el Estado no actúa arbitrariamente en la emisión de sus actos?, será que los abogados de la Superintendencia de Administración Tributaria en algunos casos saben que su actuar es arbitrario?, precisamente velar por la juridicidad de estos actos, es una de las funciones principales del Tribunal de lo Contencioso Administrativo (entre otras), y si este Tribunal considera que se ha actuado arbitrariamente en la emisión de los mencionados actos administrativos, y en algunos casos en la forma maliciosa de su actuar dentro del proceso contencioso administrativo, aun cuando consta y queda claramente determinado, la Corte de Constitucionalidad con los fallos que han dictado, que son actualmente doctrina legal, no permite que se pueda condenar en costas procesales, y por lo tanto el contribuyente o el administrado es el único que debe de soportar con la carga de pagar los

gastos que genere litigar ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, aun y cuando le asista el derecho, y la sentencia le sea favorable. Es por ello que es necesario resaltar que la Superintendencia de Administración Tributaria, como órgano descentralizado del Estado, encargado entre otras atribuciones importantes, de la recaudación, control y fiscalización de los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior que percibe el Estado, teniendo ingresos y patrimonio propios, de conformidad con su Ley Orgánica,[15] permite que en su actuar, sea responsable y de igual forma que pueda cumplir con obligaciones de carácter económico cuando su actividad no se enmarque dentro de lo que para el efecto determine la ley aplicable; por lo que se considera que es perfectamente viable al tenor del principio de igualdad, que se le pueda condenar en costas, cuando su actuar demuestre mala fe dentro del proceso contencioso administrativo, sobre todo porque el artículo 165 "a", del Código Tributario que establece: "***La sentencia que ponga fin, a este recurso, determinará si la resolución recurrida se apegó a la ley y a los principios jurídicos aplicables a las actuaciones de la Administración Tributaria y hará un análisis sobre cada una de las mismas en su parte considerativa. Seguidamente procederá a declarar la confirmación, modificación, revocación o anulación de la resolución recurrida y a imponer el pago de costas a la parte vencida en el proceso, con excepción de aquellos casos en que el tribunal encuentra razones suficientes para eximirlas parcial o totalmente.***" (El subrayado es propio). Ante dicha norma queda totalmente clara la facultad del Tribunal de lo Contencioso Administrativo de imponer el pago de las costas a la parte vencida, salvo que se encuentren circunstancias que permitan eximir total o parcialmente las mismas.

---

[15] LEY ORGÁNICA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. ARTÍCULO 1.- Creación. Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna la presente ley.Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

000177 f 167

Y por último es necesario indicar que toda resolución o auto que ponga fin al proceso contencioso administrativo, puede interponerse casación, que tiene la calidad de recurso extraordinario, y cuyo conocimiento está contemplado exclusivamente a la Corte Suprema de Justicia.[16] Dicha garantía permite que el máximo tribunal en justicia ordinaria conozca en casación como recurso extraordinario, que se caracteriza por ser eminentemente técnico, cuyos requisitos son precisamente rígidos y sus causales son *numerus clausus*, por ser específicamente determinados en la ley;[17] Se considera, que

---

[16] LEY DEL ORGANISMO JUDICIAL (Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala), articulo 79. Atribuciones. Son atribuciones de la Corte Suprema de Justicia o de las Cámara respectiva: a) Conocer los recursos de casación en los casos que proceda, según la ley;"

[17] CÓDIGO PROCESAL CIVIL Y MERCANTIL. Artículo 621. Casación de fondo: Habrá lugar a la casación de fondo: 1°. Cuando la sentencia o auto recurrido contenga violación, aplicación indebida o interpretación errónea de las leyes o doctrinas legales aplicables; y, 2°. Cuando en la apreciación de las pruebas haya habido error de derecho o error de hecho, si este último resulta de documentos o actos auténticos, que demuestren de modo evidente la equivocación del juzgador. Se entiende por doctrina legal la reiteración de fallos de casación pronunciados en un mismo sentido, en casos similares, no interrumpidos por otro en contrario y que hayan obtenido el voto favorable de cuatro magistrados por los menos. Artículo 622. Casación de forma: Procede la casación por quebrantamiento substancial del procedimiento, en los siguientes casos: 1° Cuando el tribunal, de primera o segunda instancia, careciere de jurisdicción o de competencia para conocer en el asunto de que se trate, o cuando el tribunal se niegue a conocer teniendo obligación de hacerlo; 2° Por falta de capacidad legal o de personalidad de los litigantes, o de personería en quien los haya representado; 3° Por omisión de una o más de las notificaciones que han de hacerse personalmente, conforme al artículo 67, si ello hubiere influido en la decisión; 4° Por no haberse recibido a prueba el proceso o sus incidencias en cualquiera de las instancias, cuando proceda con arreglo a la ley, o se hubiere denegado cualquiera diligencia de prueba admisible, si todo ello hubiere influido en la decisión; 5° Cuando el fallo contenga resoluciones contradictorias, si la aclaración hubiere sido denegada; 6° Cuando el fallo otorgue más de lo pedido, o no contenga declaración sobre alguna de las pretensiones oportunamente deducidas, si hubiere sido denegado el recurso de ampliación; y en general, por incongruencia del fallo con las acciones que fueron objeto del proceso; y 7° Por haberse dictado la resolución por un número de magistrados menor que el señalado por la ley o magistrado legalmente impedido.

000178 f 168

fuera de ese recurso extraordinario, no debiera de proceder ningún otro medio de impugnación; sin embargo las partes acuden al amparo en virtud de que la Constitución Política de la República y la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad indica que no hay ámbito que no sea susceptible de amparo,[18] pero se estima que una vez dictada sentencia de casación por el máximo órgano de administración de justicia ordinaria, no existe otro medio de impugnación, agotando con dicho recurso, la justicia ordinaria, debiendo el fallo quedar firme, ya que muchas veces la Corte de Constitucionalidad, ingresa en dicho ámbito, so pretexto de revisar la constitucionalidad del fallo de la Corte Suprema de Justicia y se convierte en revisor ordinario, que muchas veces tergiversa el contenido normativo y especializado de las normas aplicables; asumiendo la función de legislador negativo de la o las normas aplicables al caso concreto. Por lo anterior, me parece importante la **necesidad** de proscribir la revisión por la vía del amparo en esta materia.

El proceso contencioso administrativo, tiene y está establecido bajo dos connotaciones claramente diferenciadas, ya que si bien es cierto, el proceso es el mismo y se tramita de igual forma, existe por razón de la naturaleza misma dos clases, las cuales son el proceso contencioso administrativo que en este caso y por razones puramente académicas y técnicas, se le denominará

---

[18] Constitución Política de la República. Artículo 265. Procedencia del amparo. Se instituye el amparo con el fin de proteger a las personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos o para restaurar el imperio de los mismos cuando la violación hubiere ocurrido. No hay ámbito que no sea susceptible de amparo, y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven implícitos una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan. Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Artículo 8° Objeto del amparo. El amparo protege a las personas contra las amenazas de violaciones a sus derechos o para restaurar el imperio de los mismos cuando la violación hubiere ocurrido. No hay ámbito que no sea susceptible de amparo, y procederá siempre que los actos, resoluciones, disposiciones o leyes de autoridad lleven implícitos una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes garantizan.

000179
169

común, y por el otro lado el proceso contencioso administrativo tributario, desarrollándose ambos en forma idéntica, pero diferenciándose en la forma como se agota la vía administrativa para acceder al trámite judicial, así como en la determinación del plazo para su promoción. Sobre las dos clases de procesos contencioso administrativo se analizarán más adelante algunos aspectos que se consideran importantes; sin embargo, por la naturaleza del presente trabajo se abordarán aspectos importantes sobre el proceso contencioso administrativo tributario.

2. Agotamiento de la fase administrativa

En la fase administrativa, los actos emitidos por la Administración Pública en general, que pasan a formar el expediente administrativo, se aplican principios que informan la conformación del mismo, al tenor del artículo 2 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, entre los cuales encontramos el ***impulso de oficio***, en el cual las partes solo son determinadoras de la acción y el ejercicio, ya que el expediente administrativo es impulsado por el órgano administrativo ante el cual se tramita. El expediente debe de formalizarse por ***escrito***, ya que únicamente los actos que consten de esta forma pueden ser incorporados al mismo. Se debe observar el ***debido proceso***, o sea que dentro de la tramitación del expediente administrativo debe velarse por las garantías constitucionales que establecen que el administrado no puede ser condenado, sin haber sido citado, oído y vencido dentro de la substanciación del procedimiento administrativo. Debe asegurarse la ***celeridad, sencillez y eficacia*** del trámite administrativo. Y, por último que toda actuación administrativa será realizada en forma ***gratuita***. Sin embargo, los actos emitidos en el ámbito tributario por la Superintendencia de Administración Tributaria en Guatemala, en primer lugar son revisados por esa misma institución e impulsados de ***oficio***, de conformidad con el artículo 121 del Código Tributario. De igual forma los expedientes administrativos son tramitados en forma ***escrita y poco formalista***, ya que no se puede rechazar gestión alguna por omisión de requisitos al tenor del artículo 122 del Código Tributario. Se encuentra exento de cualquier pago de impuesto de papel se-

llado y timbres fiscales por lo que se conforma el principio de ***gratuidad***; así mismo los contribuyentes tendrán ***libre acceso***, de las actuaciones que consten en el expediente administrativo.

Una vez instaurado el expediente administrativo, se tramita en forma efectiva, hasta la emisión de la resolución de fondo respectiva, la cual tendrá que contener ciertas características, en primer lugar la Ley de lo Contencioso Administrativo, en su artículo 4, establece que las resoluciones de fondo serán ***razonadas***, atenderán el fondo del asunto y serán redactadas con ***claridad y precisión***; sin embargo el artículo 150 del Código Tributario para las resoluciones administrativas en el ámbito tributario contendrán requisitos mínimos, entre los cuales resalto los siguientes: ***identidad*** del sujeto tributario, número de resolución e identificación del expediente, indicación del tributo y periodo de imposición correspondiente; ***razonamiento***, refiriéndose a la consideración de los hechos expuestos y las pruebas aportadas, elementos necesarios para la delimitación de la obligación tributaria; ***claridad*** en las sumas exigibles por tributos, intereses, multas y recargos; en su caso la ***determinación*** del crédito que resulte a favor del contribuyente o responsable, ordenándose que se acredite o devuelva según sea el caso; ***consideraciones***, que incluye la justificación de dictámenes jurídicos en caso existan; y, ***los fundamentos de derecho*** que le sean aplicables al caso.

En ambos casos administrativos en donde existe resolución de fondo del expediente administrativo general o del expediente administrativo tributario, en su caso, será necesario que se proceda a la revisión del acto administrativo por el mismo ente o el órgano superior que revisará en alzada. Algunos tratadistas sostienen que la administración pública se convierte en juez y parte al revisar su propio acto administrativo, en ese sentido, el Doctor Eduardo Mayora Alvarado[19] sostiene: "***En ese contexto se sometió a la Corte***

[19] MAYORA ALVARADO, Eduardo. *El Imperio del Derecho y el Contencioso Administrativo en el Derecho Guatemalteco y Comparado*, Artemis Edinter, Guatemala 2005, pp. 92 y 93

000181 171

de Constitucionalidad que ese tipo de disposiciones opera contra el principio jurídico básico de que nadie puede ser juez y parte. Esto, en cuanto que el funcionario ejecutivo, al pasar a conformar el órgano que conoce en alzada, sería juez -en parte- de lo resuelto por él mismo, en primer grado." Y de igual forma cita el siguiente fallo de la Corte de Constitucionalidad: "*La circunstancia de que en la Ley reguladora del Instituto Nacional de Electrificación -INDE- figure como miembro del Consejo Directivo el Presidente Ejecutivo no revela la anti-constitucionalidad (sic) denunciada, como tampoco podría haberla, por ejemplo, en los casos de la Universidad de San Carlos de Guatemala y de las corporaciones municipales, en las que la autoridad ejecutora es a la vez miembro del órgano máximo de las entidades, por lo que no podría darse que la autoridad cuya resolución fuera impugnada se transformara en su propio juez, porque el órgano de conocimiento en grado sería diferente, existiendo, además, los mecanismos legales que preservan a las partes el derecho de impugnar la actuación de un funcionario cuando consideren comprometida su imparcialidad.*" *(Sentencia 223-87, gaceta 7)*. Ante dicha posición de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala, es necesario considerar que muchas veces las políticas de los órganos del Estado son institucionales y por lo tanto, emanan del máximo órgano las directrices de cómo se deben de resolver los distintos asuntos por los órganos menores; eso implica, que el menor hace lo que el jefe le ordena y al momento de impugnarse el acto administrativo, el superior jerárquico solo confirma, por lo tanto la ley hace una delimitación clara de las funciones. Sin embargo en la práctica es común ese vicio, el cual es objeto de análisis por las distintas Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

Esta revisión que realiza el mismo ente administrativo, se refiere a los distintos recursos, que la Legislación Guatemalteca determina, aclarando que para el caso de los asuntos en el ámbito general, los legisladores al instaurar la Ley de lo Contencioso Administrativo, y con el ánimo de unificar criterios, establecieron dentro del cuerpo normativo, que los recursos de revocatoria y reposición son los únicos medios de impugnación ordinarios en toda la ad-

000182 9 172

ministración pública centralizada y descentralizada o autónoma; sin embargo, se exceptuó de este ámbito la materia tributaria, para lo cual se deben aplicar los procedimientos establecidos en el Código Tributario, al tenor del artículo 17 bis, de la Ley de lo Contencioso Administrativo, razón por la cual se hará la delimitación de los distintos tramites en materia general y en materia tributaria, entre los cuales se encuentran los siguientes:

2.1 Recurso de revocatoria

Ámbito General. Procede en contra de aquellas resoluciones dictadas por autoridad administrativa, que tengan superior jerárquico dentro del mismo ministerio o entidad descentralizada o autónoma y el trámite es el siguiente: Se promueve dentro de 5 días siguientes al de la notificación, una vez recibido por la órgano recurrido; se elevarán las actuaciones al superior de la entidad con informe circunstanciado dentro del plazo de 5 días (artículos 7 y 8 de la Ley de lo Contencioso Administrativo), encontrándose los antecedentes ante el órgano superior; se correrán audiencias de 5 días a cada una de las personas con interés, al órgano técnico asesor y a la Procuraduría General de la Nación, que actúa en su calidad de representante del Estado (artículos 12 y 13 de la Ley de lo Contencioso Administrativo); posteriormente, dentro de 15 días de finalizado el trámite, se dictará resolución en donde se deberá examinar en su totalidad la juridicidad de la resolución cuestionada, pudiendo revocarla, confirmarla o modificarla el órgano superior (artículo 15 de la Ley de lo Contencioso Administrativo).

Ámbito Tributario. Se promueve en contra de aquellas resoluciones administrativas que emite un órgano subordinado, para que conozca y resuelva un órgano superior, cuyo trámite es el siguiente: Se interpone dentro del plazo de 10 días hábiles luego de notificada la resolución ante el funcionario recurrido, el cual se limita a concederlo o denegarlo, elevando las actuaciones al órgano superior (Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria) dentro del plazo de cinco días (artículo 155 del Código Tributario); posteriormente, el órgano superior recabará dictamen de la Uni-

000183

dad de Dictámenes de la Dirección Superior dentro de los 15 días siguientes; luego, se recabará dictamen de la Procuraduría General de la Nación, en su calidad de representante del Estado, por 15 días (artículo 159 del Código Tributario); y, dentro de los 30 días siguientes deberá el órgano superior dictar la resolución final.

2.2 Recurso de reposición

Ámbito General. Procede en contra de las resoluciones dictadas por los ministerios y contra las dictadas por las autoridades administrativas superiores, individuales o colegiadas, de las entidades descentralizadas o autónomas, se interpone dentro de los 5 días directamente ante la autoridad recurrida y procederá a recabar dictámenes que se refieren al recurso de revocatoria y una vez recabados dentro del plazo de 15 días se dictará resolución final (artículos 9, 12 y 15 de la Ley de lo Contencioso Administrativo).

Ámbito Tributario. Que procede en contra de aquellas resoluciones administrativas emitidas por órgano que no tiene superior jerárquico, interponiéndose dentro de 10 días, y cuyo trámite se concreta a obtener los dictámenes indicados en el recurso de revocatoria y luego dentro de los 30 días siguientes deberá el órgano dictar la resolución final (artículo 159 del Código Tributario).

2.3 Enmienda y nulidad

La Administración Tributaria podrá, de oficio o a petición de parte, enmendar cuando se hubiere incurrido en defectos u omisiones de procedimiento, y declarar la nulidad cuando se adviertan vicios substanciales en las actuaciones administrativas. Procede la enmienda y la nulidad cuando no se pueda conocer los recursos de revocatoria o de reposición establecidos en la ley. En ambos casos (nulidad y enmienda) se puede plantear dentro de 3 días de conocida la infracción y se resolverá dentro de 15 días de su interposición. También en ambos casos la resolución final es inapelable (artículo 160 del

000184 179

Código Tributario). En el caso de la enmienda y nulidad no da por agotada la vía administrativa ya que son únicamente reparadores de vicios que se hayan observado dentro de la tramitación del expediente administrativo.

3. Fase judicial, la jurisdicción contencioso administrativa

Los actos administrativos finales, emitidos por la administración pública (en el caso de la reclamación general) o por la Superintendencia de Administración Tributaria (en el caso de la reclamación tributaria), son revisados por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo; sin embargo, se pueden establecer las siguientes actitudes dentro del agotamiento de la vía administrativa previo a proceder a la vía jurisdiccional, a través, del proceso contencioso administrativo, siendo las siguientes:

3.1 Reclamación previa

Como quedó acotado anteriormente, el Código Tributario establece que, previo al proceso contencioso administrativo se agoten las diligencias previas que en esencia comprenden peticiones y recursos administrativos. Lo anterior significa que previo a demandar a la administración tributaria, es ***obligatorio*** agotar la vía administrativa. El particular que inicie o pretenda iniciar un proceso contencioso administrativo sin agotar dicha vía, será tenido o considerado como prematuro e improcedente.

3.2 Silencio administrativo

El jurista González Navarro[20] sostiene: "***que el silencio administrativo puede definirse como una ficción que la ley establece en beneficio del interesado y en virtud del cual se considera estimada (silencio posi-***

---

[20] CASSAGNE, Juan Carlos, Director, *Procedimiento y Proceso Administrativo*, Citado por Fernando E. Juan Lima, Lexis Nexis, Buenos Aires, 2005, p. 417

000185

tivo) o desestimada (silencio negativo) la solicitud de aquél cuando la administración incumple el deber que tiene de resolver y se dan los demás requisitos exigidos por la ley.". De igual forma el tratadista Jesús González Pérez, refiriéndose a dicha figura indica: "***Y cuando es el particular el que pretendía algo de la administración y ha incoado al efecto el correspondiente procedimiento, los distintos ordenamientos jurídicos han consagrado la presunción de que se entenderá denegada la petición o recurso que se hubiese formulado ante la administración por el transcurso de los plazos previstos sin haberse notificado resolución expresa***"; es por ello que la figura del silencio administrativo se convierte, en el ámbito administrativo, en una simple presunción o ficción legal que, en el caso de Guatemala, se encuentra regulada tanto para el ámbito general como en el ámbito tributario; de esa cuenta, para el primero de los mencionados, la Ley de lo Contencioso Administrativo lo contempla en el artículo 16, estableciendo que una vez transcurridos 30 días a partir de la fecha en que el expediente se encuentre en estado de resolver, sin que se emita resolución respectiva, para el único efecto de poder acudir a la vía de lo contencioso administrativa, por agotada la vía gubernativa y por confirmado el acto o resolución recurrida. Para el ámbito tributario, el Código Tributario en el artículo 157 regula de igual forma el silencio administrativo, con la única variante que se tendrá por resuelto desfavorablemente el recurso de revocatoria o de reposición en su caso, para el solo efecto de poder interponer el proceso contencioso administrativo, indicando que el silencio administrativo es optativo para el interesado que desea dar por agotada la vía administrativa.

3.3 Acción de amparo

De igual forma, al existir silencio administrativo, la parte interesada podrá dar por agotada la vía administrativa y proceder a interponer proceso contencioso administrativo; sin embargo, otra de las actitudes que puede concretizar el interesado es promover, al tenor del artículo 10 literal f), Ley

000186
176

de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad,[21] la vía del amparo, a efecto de que el tribunal que conoce del amparo, obligue y fije un plazo para que se dicte la resolución administrativa correspondiente al órgano administrativo, con el objeto de tener elementos tangibles que se puedan contradecir y defender, en un proceso contencioso administrativo posterior.

3.4 Naturaleza jurídica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo

La función jurisdiccional, como función específica del Estado, es la de administrar justicia a través de los órganos que establece la ley, especialmente preparados, articulados y estructurados para el desempeño de la misma. En ese sentido el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en Guatemala, se encuentra dividido en Salas, siendo estas, órganos colegiados integrado por tres magistrados de igual categoría y dos suplentes, en donde el Presidente, sin jerarquía real, funciona como elemento de coordinación y tramitación de los distintos expedientes. Para caracterizar la naturaleza jurídica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, se podría señalar según lo cita el Doctor Rolando Escobar Menaldo y el Licenciado José María Macías Castaño,[22] que es un ***Órgano Jurisdiccional***, porque está encuadrado entre los órganos colegiados que ejercen la funcional jurisdiccional del Estado. Ejer-

---

[21] Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Artículo 10. Procedencia del amparo. La procedencia del amparo se extiende a toda situación que sea susceptible de un riesgo, una amenaza, restricción o violación a los derechos que la Constitución y las leyes de la República de Guatemala reconocen, ya sea que dicha situación provenga de personas y entidades de derecho público o entidades de derecho privado. Toda persona tiene derecho a pedir amparo, entre otros casos: (...) f) Cuando las peticiones y trámites ante autoridades administrativas no sean resueltos en el término que la ley establece, o de no haber tal término, en el de treinta días, una vez agotado el procedimiento correspondiente; así como cuando las peticiones no sean admitidas para su trámite; (...)

[22] BALLBÉ, Manuel y FRANCH, Marta, Directores, *Manual de Derecho Administrativo*, Universidad Autónoma de Barcelona y AECI, 2002, p. 272

000187
177

ce ***jurisdicción exclusiva,*** ya que conoce de las contiendas derivadas de actos y resoluciones emitidas por la administración pública, que originan controversias, así como de contratos y concesiones públicas; y tiene ***potestad específica***, de controlar la juridicidad de los actos que emita la administración pública, ya que a través de este órgano jurisdiccional independiente, se fiscaliza la actividad administrativa a fin de eliminar cualquier agravio a los intereses jurídicamente tutelados.

3.5 Jurisdicción contencioso administrativa

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo creado en el año de 1928, modifica su denominación a partir del 13 de noviembre de 1992, dividiéndose en Sala Primera y Sala Segunda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, mediante acuerdo de la Corte Suprema de Justicia del 28 de septiembre de 1992. Posteriormente se fueron creando otras Salas, tal es el caso de la Sala Tercera del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, creada por medio del acuerdo 16-2003 de la Corte Suprema de Justicia de fecha tres de julio de dos mil tres, iniciando actividades el 1 de marzo de 2005. Por medio del acuerdo número 32-2007 de la Corte Suprema de Justicia de fecha 12 de septiembre de 2007, se crearon las Salas Cuarta y Quinta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, iniciando actividades el 1 de septiembre de 2008. En la actualidad la Sala Primera y Quinta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, conocen de todos los asuntos de la administración pública en general, mientras las Salas Segunda, Tercera y Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, conocen exclusivamente de los asuntos que se originan en el ámbito tributario. Las distintas Salas se organizan de la siguiente forma: un presidente, dos magistrados vocales, un secretario, tres oficiales encargados de la tramitación de los expedientes judicial, tres notificadores y un comisario encargado del ingreso de documentos varios, que lleva un registro pormenorizado de los mismos. Los magistrados son electos para un período de cinco años de conformidad con el artículo 217 de la Constitución Política de la República de Guatemala, por el Congreso de la República de Guatemala.

000188
178

3.6 Finalidad

La jurisdicción contenciosa administrativa persigue la finalidad de lograr un equilibrio, entre la efectividad de la acción administrativa y la debida protección a los particulares, en contra de la arbitrariedad de la administración pública, que muchas veces actúa con manifiesto abuso de poder o limitando los derechos de los administrados.

3.7 Especialización

La jurisdicción contenciosa administrativa es altamente especializada en dos formas: ***En cuanto a jurisdicción***, ya que cuenta con una jerarquía jurisdiccional propia. ***En cuando a materia***, en Guatemala existen dos ámbitos claramente delimitados: Los actos emitidos por la administración pública en general, entiéndanse los casos, sobre concesiones, contratos administrativos, las reclamaciones contra los distintos ministerios de Estado, por inconformidad con el otorgamiento de licencias administrativas, entre otros; y, los asuntos administrativos que se originen del ámbito tributarió. De esa cuenta el artículo 161 del Código Tributario, establece que las Salas de lo Contencioso Administrativo Tributario deben ser integradas por Magistrados especializados en materia tributaria preferentemente.

3.8 Características del proceso contencioso administrativo

Dispositivo: Corresponde a las partes la iniciación del proceso contencioso administrativo, así como la promoción de los distintos medios de prueba. De igual forma, cuando el juez ajusta el proceso a la legalidad actuando de oficio en las etapas del proceso, atenuando con ello la rigidez dispositiva.

Contradictorio: Las partes -Estado y particulares o contribuyentes- se colocan en un plano de debate igual, habilitadas para contradecir lo afir-

mado por la parte contraria y proponer medios de prueba con idénticas oportunidades de defensa, sin ventaja para algunas, al tenor del artículo 4 de la Constitución Política de la República.

Escrito: Todos los actos procesales se realizan en forma escrita, la demanda, contestación de la demanda, pruebas y alegatos, salvo la vista que puede solicitarse que sea pública; en donde los alegatos podrán presentarse en forma oral, dependiendo de la solicitud de alguna o ambas partes.

No público: Esto no significa secreto o con ciertas reservas, sino que efectivamente son las partes las que tienen libre acceso a las actuaciones jurisdiccionales, siempre que estén debidamente acreditados o apersonados ante el Tribunal, o aquellos terceros que estén apersonados con un interés legítimo.

Única instancia: De conformidad con la Ley de lo Contencioso Administrativo en su artículo 18 indica que el proceso contencioso administrativo se substanciará en única instancia, razón por la cual no existen tribunales de lo contencioso administrativo de primera instancia en el sistema guatemalteco. Sin embargo, se contempla en el artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que contra lo resuelto por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, procederá el recurso de casación, que tiene características de ser un recurso eminentemente técnico y formalista.

Supletoriedad: En el caso de los procesos contencioso administrativos comunes, se aplica el artículo 26 de la Ley de lo Contencioso Administrativo que integra, en lo que fuere aplicable las normas contenidas en la Ley del Organismo Judicial y el Código Procesal Civil y Mercantil; sin embargo, en materia tributaria, el artículo 168 del Código Tributario establece que en lo no previsto para resolver el proceso contencioso administrativo tributario, se aplicara en su orden, la Ley de lo Contencioso Administrativo, y supletoriamente, el Código Procesal Civil y Mercantil, y la Ley del Organismo Judicial.

000190

3.9 Competencia del tribunal de lo contencioso administrativo

Delimitación positiva: La competencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo se origina por el ámbito en donde desarrolla sus actividades. En primer lugar, de conformidad con el contenido normativo de la Constitución Política de la República de Guatemala, le atribuye el conocimiento de las contiendas por actos o resoluciones de la administración, de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, y de las controversias derivadas de contratos administrativos y concesiones que otorga el Estado o sus entidades. En segundo lugar por el contenido de lo que para el efecto establece la Ley de lo Contencioso Administrativo, la cual copia tal cual los elementos mencionados en la Constitución Política de la República; y, por último, el Código Tributario; que delimita la actuación de conocimiento del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, a las resoluciones administrativas que resuelvan los recursos de revocatoria y reposición, dictadas por la Administración Tributaria y la Superintendencia de Administración Tributaria. De esta forma se indican los casos de procedencia del proceso contencioso administrativo al tenor de las leyes aplicables:

- ***Contienda por actos y resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado. (artículo 19 de la Ley de lo Contencioso Administrativo).***
- ***Casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas. (artículo 19 de la Ley de lo Contencioso Administrativo).***
- ***Actos presuntos o por silencio administrativo. (artículo 16 de la Ley de lo Contencioso Administrativo).***
- ***Por acto o resolución que hayan sido declarados lesivos para los intereses del estado. (Proceso de lesividad, artículo 20 último párrafo de la Ley de lo Contencioso Administrativo).***
- ***Contra las resoluciones de los recursos de revocatoria y de reposición dictadas por la Administración Tributaria y el Ministerio de Finanzas Públicas. (artículo 161 del Código Tributario).***

Delimitación negativa: Esta figura se refiere a que no obstante ser actuaciones de la administración pública, resulta improcedente su conocimiento, por parte del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, estas causas de improcedencia se encuentran contenidas en el artículo 21 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, siendo las siguientes:

- ***Los asuntos referentes al orden político, militar o de defensa, sin perjuicio de las indemnizaciones que procedan. (En lo político: La Ley Electoral y de Partidos Políticos. En lo militar: El Código Militar).***
- ***Asuntos referentes a disposiciones de carácter general sobre salud e higiene públicas, sin perjuicio de las indemnizaciones que procedan.***
- ***Asuntos que sean competencia de otros tribunales.***
- ***Asuntos que sean originados por denegatoria de concesiones de toda especie, salvo lo dispuesto en contrario en leyes especiales.***
- ***Asuntos excluidos expresamente por la ley.***

3.10 Plazo para interponer el proceso contencioso administrativo

De conformidad con el artículo 23 de la Ley de lo Contencioso Administrativo determina que para la presentación del proceso contencioso administrativo general, se contará con tres meses contados a partir de la última notificación. Mientras que el Código Tributario en su artículo 161, determina que el plazo para promover el proceso contencioso administrativo tributario es de 30 días hábiles contados a partir de la ultima notificación de la resolución del recurso de revocatoria o reposición en su caso.

3.11 Requisitos de la resolución a impugnar

- ***Que haya causado estado.*** *La Ley de lo Contencioso Administrativo, pretende identificar este concepto, refiriéndose a que son todas aquellas resoluciones que decidan un asunto, como primer elemento, y como complemento de ésta que no*

000192
182

sean susceptibles de impugnarse en la vía administrativa, por haberse resuelto los recursos administrativos. En ese sentido es necesario introducirnos más en el tema, ya que cuando se indica que la resolución haya causado estado, es que se requiere que la misma haya sido definitiva, es por eso mismo que es susceptible de impugnación, porque como complemento no puede ser revisado en la vía administrativa, por haberse convertido dicho acto en un requisito de agotamiento procedimental, dejando expedita la vía jurisdiccional para su conocimiento y discusión.

- ***Que vulnere un derecho del demandante, reconocido por la ley, reglamento o resolución anterior.*** *Esta figura está muy relacionada con la afectación de un derecho o el agravio manifiesto al administrado como lo llama la doctrina, ya que éste se convierte en el elemento principal que legitima al sujeto que promueve el proceso contencioso administrativo, incluyendo en el ejercicio de ese derecho, el interés legítimo, siempre que esté debidamente reconocido.*

3.12 Efectos de la sentencia de lo contencioso administrativo

La sentencia en todo proceso jurisdiccional produce efectos jurídicos, por ser un acto normal que pone fin al proceso,[23] que lleva implícito un juicio lógico formado por los integrantes del tribunal, y se matiza por ser un acto de voluntad por el que otorga o deniega la pretensión. En la Ley de lo Contencioso Administrativo, las distintas Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo revisarán la totalidad de la juridicidad del acto o resolución administrativa cuestionada, pudiendo ***revocar, confirmar o modificar*** la misma. Por otro lado el Código Tributario además de los mencionados efectos que recaen sobre el acto o resolución administrativa, incluye la anulación, ya que en ese caso puede fijar un plazo para que la administración tributaria, proceda a dictar la que corresponde de conformidad con las consideraciones de la sentencia.

---

[23] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Manual de Derecho Procesal Administrativo*, 3a. ed., Civitas, Madrid 2001, p. 363

000193

183

Bibliografía

- ALTAMIRANO, Alejandro C., Coordinador, *El Procedimiento Tributario*, Ábaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires, 1998.

- BALLBÉ, Manuel y FRANCH, Marta, Directores, *Manual de derecho Administrativo*, Universidad Autónoma de Barcelona y AECI, Catalunya 2002.

- CASSAGNE, Juan Carlos, Director, *Procedimiento y Proceso Administrativo*, Lexis Nexis, Buenos Aires 2005.

- CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl, *Rasgos Históricos Legales de la Formación e Integración de los Sistemas de Justicia Ordinaria y Constitucional de Guatemala*, OJ, Guatemala, 2009.

- COMADIRA, Julio Rodolfo, *La anulación de oficio del acto administrativo*, Astrea, Buenos Aires, Argentina, 2002.

GARCÍA PULLÉS, Fernando, *Tratado de lo Contencioso Administrativo*, Tomo I y II, Hammurabi, José Luis Palma, Argentina, 2004.

GONZÁLEZ PEREZ, Jesús, *Manual de Derecho Procesal Administrativo*, tercera edición, Civitas, Madrid 2001.

- LUCERO ESPINOSA, Manuel, *Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación*, Porrúa, México, 1992.

- MAYORA ALVARADO, Eduardo, *El Imperio del Derecho y el Contencioso Administrativo en el Derecho Guatemalteco y Comparado*, Artemis Edinter, Guatemala, 2005.

000194

- VILLEGAS Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, séptima edición, De Palma, Buenos Aires 1999.

Leyes

-Constitución Política de la República de Guatemala.

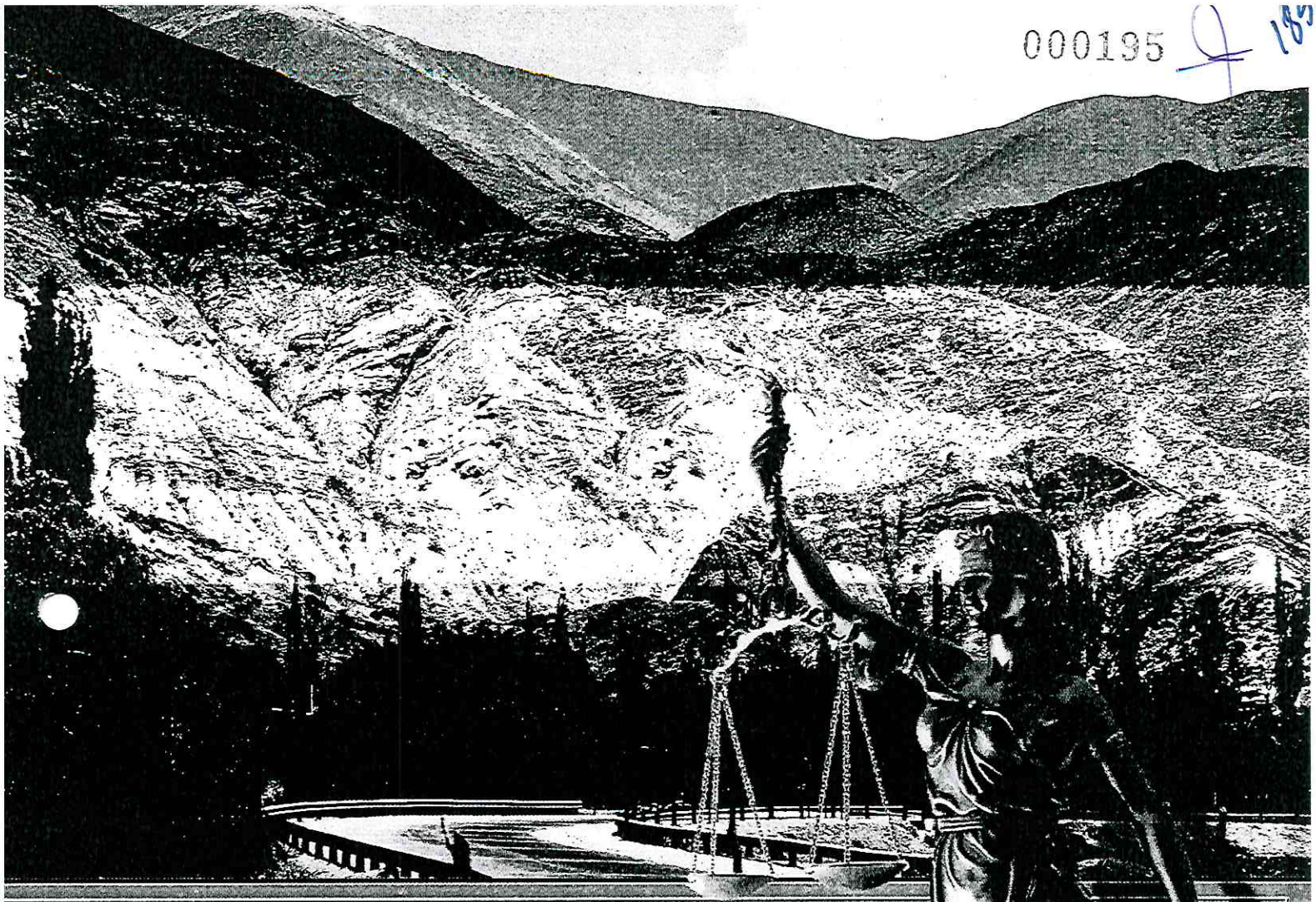
- Ley del Organismo Judicial, Decreto No. 2-89 del Congreso de la República de Guatemala.

- Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto No. 119-96 del Congreso de la República de Guatemala.

- Código Tributario, Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

- Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Ley 107 del Jefe de Gobierno de la República.

000195 9 183



VIII ASAMBLEA DE LA A.I.T.
PARTICIPACIONES DOCUMENTALES DE LOS PAÍSES ASOCIADOS Y PAÍSES INVITADOS

Buenos Aires, Argentina
Octubre 2010

AIT

Asociación Iberoamericana
de Tribunales de Justicia
Fiscal o Administrativa

000196 4 186

Empezar a escribir sobre este tema, me ha llevado a muchas interrogantes alrededor del control constitucional de los actos administrativos en primer orden, y de los actos jurisdiccionales en segundo lugar, en todo caso del ámbito tributario. Sin embargo es de suma importancia iniciar esta discusión si se le puede llamar de alguna manera, alrededor del establecimiento de parámetros generales del conocimiento como lo es: *el principio de supremacía constitucional*, el cual se encuentra contenido en mi país Guatemala, en los artículos 44, 175 y 204 de la Constitución Política. Dicho principio engloba varios elementos indispensables como lo es que la Constitución es la norma suprema, que Kelsen denominó a éste como un verdadero "*principio supremo que determina por entero el orden estatal y la esencia de la comunidad constituida por ese orden*". En muchos ordenamientos jurídicos se determina a este principio como *la superlegalidad* y que Nogueira Alcalá señala como "*una calidad política inherente a toda Constitución, al suponer un conjunto de reglas jurídicas que se tiene por fundamentales y esenciales para preservar la forma política del Estado, su sistema de valores y el sistema de fuentes formales del derecho, además de afirmar el carácter normativo de la Carta Fundamental que entraña la consecuencia que las normas inferiores no puedan contradecirla.*" En ese sentido la Corte de Constitucionalidad de Guatemala, con fecha 29 de noviembre de 2001 emitió sentencia en la que indica lo siguiente: "*La jerarquía constitucional y su influencia sobre todo el ordenamiento jurídico tiene una de sus manifestaciones en la prohibición de que las normas de jerarquía inferior pueden contradecir a las de jerarquía superior. El principio de supremacía legal está garantizado por la Constitución; por una parte, la que ordena la adecuación de la ley a las normas constitucionales y, por otra, la que impone a los tribunales el deber de observar en toda resolución o sentencia el principio de que la Constitución prevalece sobre cualquier ley. Del principio de supremacía se deriva el de la jerarquía normativa que impone una coherencia del ordenamiento jurídico, de manera que la norma superior determina la validez de la inferior* (...)" Como se refiere anteriormente la *SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL* es en sí una garantía jurídica, pero de igual forma produce como consecuencia la *rigidez constitucional*, que constituye a su vez de igual forma la garantía de la supremacía constitucional, ya que es necesario para que una norma constitucional sea modificada, de procedimientos complejos y solemnes iguales al de su creación (*a esto se le llama supremacía formal*); De hecho algunas constituciones tienen dentro de su contenido algunas normas pétreas o de difícil modificación, y otras que pueden adaptarse a los cambios que suceden en el entorno. Dicha rigidez constitucional, se perfecciona con el transcurrir del tiempo, ya que cuanto más tiempo tenga en vigencia la Constitución, puede consolidarse de a poco las instituciones creadas y establecidas, y por otro lado se hará necesaria alguna modificación. Por eso mismo algunos tratadistas manifiestan que aquella constitución que perdura en el tiempo sin modificarse, es aquella que pudo estructurar un sistema normativo flexible que se adapta a los cambios de la modernidad, sin que su sentido intrínseco sea alterado, preservando con ello su defensa y su texto aún en circunstancias críticas, y en su caso se puedan incorporar procesos de enmienda, claro que permitan una efectiva revisión y fiscalización produciendo cambios.

Por lo anterior es que surge la figura de la *DEFENSA DE LA CONSTITUCIÓN*, donde como antecedentes históricos aparecen Grecia y Roma como incipientes manifestaciones, pero en donde se consolidó como una garantía fue en la Francia del siglo XIX al inicio del periodo liberal, sin embargo dicha institución ha generado por connotados autores las más encarnizadas discusiones, ya que aparece el sistema judicial difuso por parte de la Suprema Corte de los Estados Unidos a inicios del siglo XIX, la figura del Habeas Corpus (Inglés), de igual forma el juicio de amparo mexicano, o la creación a la luz

de la Constitución Austriaca de 1920 en donde se crea la Alta Corte Constitucional que originó el sistema judicial de tipo concentrado.

Dicho término de la *defensa de la Constitución o defensa constitucional*, establece un sinfín de concepciones o connotaciones, sin embargo para José Almagro Nosete, citado por García Laguardia dicho término debe establecerse en sentido amplio: "*la expresión defensa constitucional denota el conjunto de actividades encaminadas a la preservación o reparación del orden jurídico establecido por la constitución, y en particular, de la constitución misma, que en cuanto ley suprema vincula a los ciudadanos y a los poderes públicos.*" Para Héctor Fix Zamudio que sostiene que la defensa constitucional debe establecerse en sentido estricto y debe entenderse: "*integrada por todos aquellos instrumentos jurídicos y procesales que se han establecido tanto para conservar la normativa constitucional como para prevenir su violación, reprimir su conocimiento y lo que es más importante, lograr el desarrollo y la evolución de las propias disposiciones constitucionales en un doble sentido: desde el punto de vista de la Constitución formal lograr su paulatina adaptación a los cambios de la realidad político-social y desde el ángulo de la Constitución material, su transformación de acuerdo con las normas programáticas de la propia Carta Fundamental.*" Estas dos visiones de la defensa constitucional son propias de las diferentes interpretaciones que se tienen sobre dicho concepto sin embargo como bien lo dice Baldivieso Guzmán (Boliviano), la defensa de la constitución será indispensable "*no solo para asegurar la solidez y vigencia de todo el ordenamiento jurídico, sino a fin de hacer efectiva la protección de los derechos fundamentales de las personas.*"

Para materializar el concepto de defensa de la Constitución es necesario tener claro otro concepto importante como lo es el control constitucional, en ese sentido el jurista Raúl Chicas Hernández sostiene que el control constitucional tiene como finalidad: "*Frenar o dejar sin efecto los abusos, arbitrariedades o excesos de poder de los organismos del Estado, por medio de la acción de amparo y de la acción de inconstitucionalidad* (...)" Siendo el fundamento principal del control constitucional el principio de supremacía constitucional originada por el Juez Inglés Edward Coke en el proceso Bonham en el año 1610, quien sostuvo: "*Resulta de nuestras reglas que en muchos casos el common law limitaría las leyes del parlamento y algunas veces impondría su invalidez total, cuando una ley del parlamento, es contraria al derecho común y a la razón, o repugnante o imposible de ser aplicada, el common law la limita e impone su invalidez* (...)". Dicho origen se vio matizado por el Juez Norteamericano John Marshall (control difuso), y posteriormente el jurista austriaco Hans Kelsen (control concentrado).

Dentro del control constitucional del proceso tributario podríamos establecer históricamente dos clases de sistemas; el primero que es necesario resaltar es:

1.- *EL SISTEMA POLÍTICO DE CONTROL CONSTITUCIONAL*: En éste, la función controladora de la constitucionalidad la realiza directa o indirectamente un órgano político el cual puede ser el Poder Legislativo, o el Poder Ejecutivo, originándose este sistema de la separación de poderes de MONTESQUIEU, este sistema normalmente es preventivo ya que se establece una revisión previa a la formulación de la ley, un ejemplo es la Constitución Francesa de 1946 la cual instituyó el Comité Constitucional, posteriormente en el año 1958 se convirtió en el Consejo Constitucional, atribuyéndose la facultad de evaluar la supremacía de la carta magna como una misión para preservar la constitucionalidad de las leyes, debiéndose pronunciarse en forma obligatoria previo a su promulgación sobre la constitucionalidad de las leyes orgánicas y reglamentos a petición del Presidente de la República, Primer Ministro o los Presidentes de las dos cámaras del parlamento francés. La

crítica que podría hacerse a este sistema es que los particulares tienen poco acceso o ningún acceso a defender sus derechos y/o garantías por leyes que contradigan el tenor constitucional. De igual forma este sistema proscribe que los jueces tengan alguna relación con respecto al control constitucional ya que se considera que los jueces no son sujetos idóneos para ello, ya que su idoneidad ésta en discusión en base a su falta de confianza, es por ello que a este sistema se le ha llamado *ANTIJUDICIALISTA*. En algunos países se establece previa a la vigencia de una ley emitida por el Congreso que sea revisada por el Ejecutivo, y en su caso si advirtiera que es contraria al orden constitucional se pudiera vetar, ésta es una de las opciones políticas previas a que inicie la vigencia y aplicación de una norma contraria a la Constitución.

2.- *EL SISTEMA JURISDICCIONAL DE CONTROL CONSTITUCIONAL*: Este sistema se basa en que la facultad de revisión del control constitucional está depositado en los jueces, ya sea éste un órgano jurisdiccional ordinario constituido en tribunal constitucional o un órgano jurisdiccional con atribuciones privativas para conocer de la constitucionalidad de actos o normas. Pérez Tremps sostiene: "*Este sistema de tipo jurisdiccional, ha tenido recepción no sólo en el continente americano sino en Europa, y se puede afirmar que en una vasta mayoría de los países del mundo. Su importancia histórica es fundamental ya que sin duda alguna constituye el paradigma de los modelos de garantía constitucional.*" Que en algún momento claro que es uno de los sistemas que hoy en día más se utilizan para establecer el control constitucional del proceso tributario en el mundo. Como se mencionó anteriormente este sistema se origina del Juez John Marshall Presidente de la Corte Suprema de Justicia de los EEUU, en el famoso fallo Madison versus Marbury en el año 1803, en donde se estableció que *ninguna norma ordinaria podría contrariar el tenor de la Constitución, por lo que cualquier Juez podría inaplicar la norma contraventora* originando con ello, el sistema jurisdiccional de control constitucional difuso o incidental, dicho fallo fue de los más connotados en ese momento ya que por medio de él se logró extender el control de constitucionalidad ejercido por los jueces a las leyes aprobadas por el Congreso, dando con ello un paso importante. A la vista de Pérez Tremps citado por Pablo Bonilla en su obra "*Justicia Constitucional y Sistemas de Control Constitucional Difuso y Concentrado*", indica: "*El constituyente americano otorgó de forma evidente y expresa un papel al poder judicial en la defensa constitucional, con independencia de que se incluyera o no la facultad de controlar normas aprobadas por el poder legislativo.*" Concretando que la carta magna es superior a todo el ordenamiento jurídico establecido o por configurarse. Este sistema norteamericano, se basaba principalmente en la teoría de pesos y contrapesos (*checks and balances*), que fue inspirada no en la separación de poderes sino más bien en un perfecto equilibrio de carácter recíproco entre los distintos poderes del Estado. En este sistema contrario al anterior mencionado (control constitucional político), el juez es el garante de la carta magna teniendo que respetarla y defenderla como una carga invaluable; posteriormente el jurista austriaco Hans Kelsen propuso un sistema de control constitucional concentrado, en donde un tribunal específico con funciones de distinta naturaleza pudiera ser el exclusivo conocedor del control constitucional.

En base a estos dos sistemas es que se hace o se ha hecho necesario tutelar la supremacía constitucional a la que suele llamársele *jurisdicción constitucional*, es por ello que el jurista Germán J. Bidart Campos sostiene: "*la jurisdicción constitucional ha cobrado tanto relieve en el derecho constitucional contemporáneo, que es visible la tendencia a radicarla en órganos distintos de los judiciales comunes, y a veces, hasta atribuirla a un órgano de tal alta jerarquía que se le considera al margen de la trinidad de poderes* (...)"

2.a.- *SISTEMA JURISDICCIONAL DIFUSO*: Este sistema se caracteriza porque el juez ordinario o los tribunales ordinarios se encuentran facultados para declarar en un caso concreto sometido a su conocimiento la inaplicabilidad de las disposiciones legales infra constitucionales, que contravengan la constitución. Y su nombre difuso se origina porque el Juez ordinario al conocer una controversia en caso concreto conocería la constitucionalidad de la norma que se pretende objetar, de igual forma se llama incidental porque depende de una acción o caso previo, en el que debe de decidir previamente la aplicabilidad de la norma jurídica con la cual puede resolverse el fondo del asunto. Es necesario tener claro que al declararse la inconstitucionalidad en este sistema no se afecta la vigencia de la norma jurídica sino únicamente es inaplicada, no obstante dicho fallo puede ser vinculante para casos similares, objetivizando con ello la calidad de precedente judicial, siempre que el sistema lo permita. Este control difuso es aplicado en mi país, por los tribunales del orden común, sin embargo en materia contencioso administrativa, cuando el contribuyente en la vía administrativa señale que una norma es contraria al orden constitucional, se abrirá la puerta para que pueda ser discutida en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, debiendo acudir a dicho tribunal dentro de los 30 días siguientes a la fecha de haber causado estado la resolución, sin estos dos valladares (señalarlo en la fase administrativa y promover dentro de 30 días) se haría imposible su conocimiento, según el artículo 118 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Llama particularmente la atención que en mi país no existe un tribunal fiscal, ya que la administración tributaria conoce y resuelve en la fase administrativa, que a los ojos de los conocedores se convierte en juez y parte al momento de resolver los respectivos asuntos, porque depende de las directrices que originan la controversia con el contribuyente y resuelve a conveniencia de sus respectivos intereses recaudatorios. Sin embargo en otros países en donde sí existen los tribunales fiscales la discusión se enfrasca en si los mismos pueden o no ejercer el control constitucional, en ese sentido en Argentina en los artículos 185 y 186 de la LPT prescriben que el Tribunal Fiscal de la Nación no podrá ejercer el control constitucional en su faz negativa respecto de las leyes tributarias y sus reglamentaciones a no ser que la Corte Suprema de la Nación, haya declarado la inconstitucionalidad de la norma, de igual forma dicho tribunal podrá descalificar las resoluciones ministeriales o administrativas que no se ajusten a su juicio al razonable contenido que surgen de las normas tributarias. En principio no sé si dicha prohibición sea buena o mala, lo que si estoy completamente claro es que el principio de supremacía constitucional se encuentra por encima de cualquier limitación, sean tribunales ordinarios o tribunales que ejercen jurisdicción sobre alguna materia, como se ha matizado al inicio de esta pequeña exposición.

2. *b.-* *EL SISTEMA JURISDICCIONAL CONCENTRADO*: Este sistema jurisdiccional que se le ha denominado concentrado se puede dividir en dos periodos previo a la segunda guerra mundial y después de la misma: en el primer momento aparece la Constitución de Checoslovaquia del 29 de febrero de 1920 que logra incorporar un tribunal constitucional, pero en ese mismo año el 1 de octubre se instituyó la Alta Corte Constitucional de Austria, que posteriormente sirvió de modelo al sistema europeo, fue tanta la influencia de este sistema que de a poco fue incorporándose a los distintos sistemas. Constituyéndose la Alta Corte Constitucional en un instrumento de control de la Constitucionalidad de los actos emitidos por la autoridad. Este sistema concentrado, no obstante existen variantes en los distintos ordenamientos constitucionales, una característica principal es que tiene la facultad de revisar las cuestiones relativas a la constitucionalidad de las leyes, misma que es encargada a un tribunal especializado en materia constitucional. Esta figura del sistema concentrado construido por Kelsen en

principio al igual que el sistema político hacía una clara crítica a si los jueces tienen o pueden llevar hasta sus últimas consecuencias el principio de supremacía constitucional, obviamente esa crítica decanto hacía el establecimiento de un tribunal especial que dio nacimiento a la justicia constitucional, por la desconfianza en Europa del juez ordinario. Según la doctrina este sistema jurisdiccional concentra tres tipos de control o formas de actuación: a) Control normativo preventivo, que ese realiza por medio de consultas previas, que realiza el organismo legislativo previo a la vigencia de una ley; b) Control represivo por medio de la acción de inconstitucionalidad directa de las leyes o fiscalización a posteriori; c) Control por la vía incidental mediante el planteamiento de acción de inconstitucionalidad en una causa común, o por medio de la promoción de procesos constitucionales como el amparo, habeas corpus, etc.

Hemos venido hablando de los distintos sistemas de control constitucional, de una u otra forma se han tocado los temas relativos a la acción de inconstitucionalidad en abstracto o general cuando lo que ese busca es expulsar del ordenamiento una norma para inaplicarla, produciendo efecto *erga omnes*, de igual forma en la acción de inconstitucionalidad en caso concreto en donde el conocimiento es dentro de un proceso o conflicto y la aplicación de una norma contraria al orden constitucional afectaría la resolución final. Sin embargo es necesario de igual forma tratar aunque sea en una forma muy somera la *GARANTÍA DEL AMPARO*, la cual tuvo su origen en el derecho romano con el denominado interdicto pretoriano HOMINE LIBERO EXHIBIENDO y la INTERCESSIO TRIBUNICIA, la primera representa el antecedente del habeas corpus y la segunda del amparo. Dicha acción (INTERCESSIO TRIBUNICIA), buscaba controlar los abusos de poder de los funcionarios públicos, posteriormente en la edad media en España aparece la figura del PRIVILEGIO GENERAL, que instituyó los procesos forales como un medio de protección de los derechos otorgados. Sin embargo la época moderna en la segunda mitad del siglo XIX fructificó el juicio de amparo mexicano, este legado del derecho Mexicano, fue paulatina y en forma progresivamente implantándose en toda Hispanoamérica, el amparo fue creado como un soporte, en un procedimiento sumario ante los tribunales federales para proteger cualquier derecho constitucional. García Laguardia indica: "*la fuente del amparo mexicano, es indudable y muy clara en todo el derecho centroamericano. Pero el desarrollo es muy diferente. Mientras en México, el amparo fue evolucionando en un sentido macro cefálico, asumiendo muchas atribuciones, (...) en otros países su evolución ha sido diversa, y se le ha podido mantener dentro de sus límites naturales: El juicio de amparo mexicano, ha constituido un ejemplo para los países latinoamericanos, en cuento una institución similar y del mismo nombre ha sido introducida en once países de Latinoamérica (...) sin embargo, por una de las paradojas que se presentan en la evolución de las instituciones jurídicas, nuestra máxima institución procesal se ha venido rezagando.*"

Es por todo lo anterior que el amparo ha trascendido tanto que ha sido necesario incorporarlo en instrumentos internacionales como lo sería el artículo 8 de la Declaración Universal de los Derechos del Hombre, artículo 18 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, y 25.1 de la Convención Americana de los Derechos Humanos.

Conceptualizar el amparo es un poco complicado trataré de establecer algunas corrientes y de ahí partiré para establecer una concepción real, el Profesor Héctor Fix Zamudio indica que el amparo es "*un procedimiento armónico, ordenado a la composición de conflictos suscitados entre las autoridades y las personas individuales y colectivas por violación, desconocimiento e incertidumbre de las normas fundamentales*"; por su parte Ignacio Burgoa sostiene: "*el amparo*

es una institución procesal que tiene por objeto proteger al gobernado contra cualquier acto de autoridad (lato sensu) que, en detrimento de sus derechos viole la Constitución. Y Guzmán Hernández define al amparo como: "*un proceso judicial, de rango constitucional, extraordinario y subsidiario, tramitado y resuelto por un órgano especial, temporal o permanente, cuyo objeto es preservar o restaurar, según sea el caso, los derechos fundamentales de los particulares cuando los mismos sufren amenaza cierta e inminente de vulneración o cuando han sido violados por personas en ejercicio del poder público.*" Queda claro que el amparo es una institución procesal de protección de los derechos del particular frente a los actos de autoridad, emitidos con abuso de poder, arbitrariedad, o simple violación de normas de carácter constitucional.

EL SISTEMA DE CONTROL CONSTITUCIONAL EN GUATEMALA: El sistema Guatemalteco de control constitucional, ha tenido sus orígenes en la actual Constitución Política de la República del año 1985, ya que en ella se inserta un nuevo sistema de control constitucional, ya que anteriormente el órgano que verificaba el control constitucional era la Honorable Corte Suprema de Justicia, la que velaba porque los actos administrativos y judiciales, se apegaran al texto constitucional, circunstancia que originaba que en muy, pero muy pocas oportunidades se pudiera plantear y conocer acciones de inconstitucionalidad. Este sistema de control constitucional no fue efectivo desde el punto de vista histórico como bien lo sustenta el Doctor García Laguardia en su libro "*Defensa de la Constitución*", se establecía un sistema mixto por un lado una Corte de Constitucionalidad formada por miembros del Organismo Judicial, esto es por miembros de la Corte Suprema de Justicia, y miembros de la Corte de Apelaciones y de lo Contencioso Administrativo, que conocían de acciones de inconstitucionalidad de leyes o disposiciones gubernativas de carácter general que tuvieran vicios de inconstitucionalidad. Y por otro lado se conformaba el Tribunal Extraordinario de Amparo por el Presidente de la Sala Primera de la Corte de Apelaciones y seis vocales designados por sorteo de las otras Salas de la Corte de Apelaciones. Por lo que existía una centralización en el conocimiento de las acciones de inconstitucionalidad en caso general y por otro un conocimiento indeterminado de las acciones de amparo por parte de la Corte de Apelaciones; pero en ambos casos el conocimiento era por los tribunales que en ese momento integraban el organismo judicial. Dicho sistema a mi parecer padeció de algunas inconsistencias normativas, ya que era la Corte Suprema de Justicia y Corte de Apelaciones las que integraban la Corte de Constitucionalidad que en algún momento era desde su perspectiva *EVENTUAL*, porque se integraba para algunos casos, tenía escasos procesos en trámite y de igual forma paupérrima jurisprudencia. Como bien lo resalta el Doctor Laguardia la Constitución del 65, adoptó el sistema difuso, incidental, de alcance particular y con efectos declarativos y por otro lado el sistema concentrado, principal, de alcance general y de efectos semi-constitutivos. Dicha experiencia Guatemalteca, no dejó muy buenos recuerdos desde el punto de vista de la generación de ideas y de justificación de medios al alcance de los particulares para la defensa de sus derechos y garantías de carácter constitucional. En la actualidad el control constitucional en Guatemala, es denominado sistema dual o mixto, en virtud que conviven el sistema denominado difuso por medio de la inconstitucionalidad en caso concreto que corresponde a todos los tribunales ordinarios, y el sistema denominado concentrado ya que se cuenta con una corte de constitucionalidad que conoce los casos de inconstitucionalidad general; la acción de amparo que conocen todos los tribunales con competencia delimitada por la ley, y cuya apelación conoce exclusivamente la corte de constitucionalidad, así como en caso de acciones iniciadas en contra cualquiera de los poderes de Estado Congreso, Corte Suprema de Justicia o

Presidente y Vicepresidente del Ejecutivo. Así mismo la Corte de Constitucionalidad resuelve los casos de solicitudes de opiniones consultivas dirigidos por cualquiera de los órganos de los tres poderes del Estado.

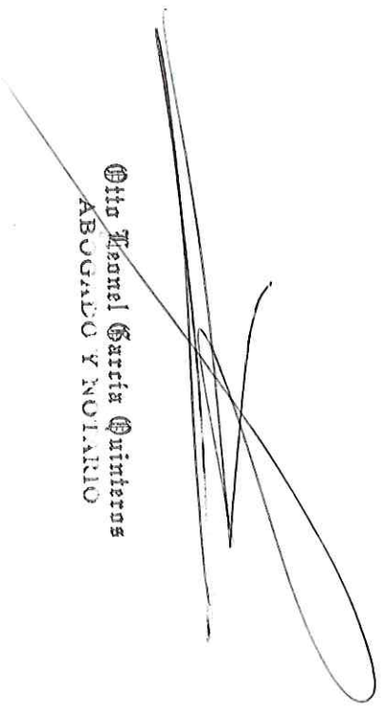
Hablar del control constitucional de los actos de autoridad es hablar de la protección de derechos, y por lo tanto la búsqueda de la supremacía constitucional es un camino ineludible para todo juez o tribunal. En ese sentido quiero traer a colación una memorable sentencia, emitida por la Corte Suprema de la Nación (Argentina), referida así por el Doctor Rodolfo R. Spisso en un trabajo denominado "**El control Judicial de Constitucionalidad en el Proceso Tributario**", de la cual transcribo lo conducente: "*El palladium de libertad no es una ley suspendible en sus efectos, revocable según las conveniencias públicas del momento; el palladium de la libertad es la Constitución; esa es el arca sagrada de todas las libertades, de todas las garantías individuales, cuya observación inviolable, cuya guarda severamente escrupulosa, debe ser el objeto primordial de las leyes, la condición esencial de los fallos de la justicia* (...)"

Hoy en día los distintos sistemas se encaminan a ese legítimo control constitucional de los actos emanados por la autoridad respectiva como un valuarte del principio de supremacía constitucional.

190

PARTICIPACION EN EVENTOS ACADEMICOS

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO



Municipalidad de Quetzaltenango
Guatemala C.A.

OTORGA EL PRESENTE RECONOCIMIENTO

A: *MSc. Erwin Iván Romero M.*

LA MUNICIPALIDAD DE QUETZALTENANGO RECONOCE AL ESTIMADO MSC. ERWIN IVÁN ROMERO M. POR SU DESTACADA TRAYECTORIA ACADÉMICA Y SU CONTRIBUCIÓN AL DESARROLLO DE NUESTRA CIUDAD, A LA VEZ POR SU PARTICIPACIÓN COMO PONENTE EN EL **I CONGRESO INTERNACIONAL DE DERECHO TRIBUTARIO ORGANIZADO POR LA FIRMA QUETZALTECA BURÓ DE AUDITORES.**

"LA EDUCACIÓN NO CREA AL HOMBRE, LE AYUDA A CREARSE A SÍ MISMO" M. DEBESSE

QUETZALTENANGO, GUATEMALA, FEBRERO 2019

ALCALDIA MUNICIPAL QUETZALTENANGO REP. DE GUATEMALA, C.A.

LIC. LUIS FERNANDO GRIJALVA MINERA
ALCALDE MUNICIPAL

DR. BAYRON INES DE LEÓN DE LEÓN
SOCIO DIRECTOR
BURÓ DE AUDITORES "DE LEÓN DE LEÓN & ASOCIADOS"

191

ORGANISMO JUDICIAL
GUATEMALA, C.A.

ESCUELA DE ESTUDIOS JUDICIALES

Otorga el presente diploma a

Eriwin Iván Romero Morales

por su participación en el **CURSO: CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS Y LA ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD PLANTEADA**, impartido el diez de abril del presente año, en las instalaciones de la Escuela de Estudios Judiciales, con una duración de dos horas con treinta minutos de capacitación presencial.

Guatemala, abril 2019.

ESCUELA DE ESTUDIOS JUDICIALES
UNIDAD DE CAPACITACIÓN INSTITUCIONAL
GUATEMALA, C.A.

M.A. Saúl Estuardo Reyes Valenzuela
Coordinador General

ACREDITACIÓN INTERNACIONAL NORMA DE CALIDAD RIAEJ NCR 1000:2011
REACREDITACIÓN INTERNACIONAL NORMA DE CALIDAD RIAEJ NCR 1000:2015

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

2050237

Otto Manuel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

USAID
DEL PUEBLO DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

El Proyecto Seguridad y Justicia de USAID

Otorga el presente

Diploma de participación a

Erwin Ivan Romero Morales

Por haber asistido al

"CONVERSATORIO SOBRE MECANISMOS ALTERNOS PARA EVITAR EL CONFLICTO TRIBUTARIO, LA EXPERIENCIA PENAL ESPAÑOLA", impartido por la docente de la Universidad de Castilla la Mancha, Dra. **Gema Paton García,** con una duración de dos (2) horas.

Guatemala, 26 de abril de 2019.

Dr. Alvaro Ferrandino
Director
Proyecto Seguridad y Justicia de USAID

M.A. Ángel Estuardo Menéndez Ochoa
Justice Sector Advisor
Proyecto Seguridad y Justicia de USAID

ORGANISMO JUDICIAL
GUATEMALA, C.A.

ESCUELA DE ESTUDIOS JUDICIALES

Otorga el presente diploma a

Erwin Iván Romero Morales

por su participación en el **CURSO RÉGIMEN JURÍDICO APLICABLE A LA ENERGÍA ELÉCTRICA EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO GUATEMALTECO**, impartido los días dieciséis y diecisiete de mayo del presente año, en las instalaciones de la Escuela de Estudios Judiciales, con una duración de seis horas de capacitación presencial.

Guatemala, mayo 2019.

ESCUELA DE ESTUDIOS JUDICIALES
UNIDAD DE CAPACITACIÓN INSTITUCIONAL

M.A. Saúl Estuardo Reyes Valenzuela
Coordinador General

ACREDITACIÓN INTERNACIONAL NORMA DE CALIDAD RIAEJ NCR 1000:2011
REACREDITACIÓN INTERNACIONAL NORMA DE CALIDAD RIAEJ NCR 1000:2015

194

ORGANISMO JUDICIAL
GUATEMALA, C.A.

Consejo de la Carrera Judicial
Organismo Judicial de Guatemala

Reconocimiento a:

Erwin Ivan Romero Morales
Magistrado de la Corte de Apelaciones

por pertenecer a la Carrera Judicial del Organismo Judicial de Guatemala, *según punto tercero del acta 117-2019 de fecha 12 de junio de 2019 del Consejo de la Carrera Judicial y con fundamento en el Artículo 14 de la Ley de la Carrera Judicial.*

Guatemala, agosto de 2019

Dr. Carlos Guillermo Guerra Jordán
Presidente del Consejo de la Carrera Judicial

196

En la Ciudad de Guatemala, el día cinco de enero de dos mil veinte, yo el infrascrito Notario doy fe que las anteriores cinco (5) hojas impresas, son **AUTENTICAS** por haber sido reproducidas el día de hoy en mi presencia y en las cuales se reproduce: **1)** En la hoja uno, diploma emitido por el Alcalde de Quetzaltenango por la participación como ponente en el I Congreso Internacional de Derecho Tributario realizado en la Ciudad de Quetzaltenango en el mes de febrero de dos mil diecinueve; **2)** En la hoja dos, Diploma emitido por la Escuela de Estudios Judiciales por la participación en el curso Cierre Temporal de Empresas, Establecimientos o Negocios y la Acción de Inconstitucionalidad planteada en el mes de abril de dos mil diecinueve; **3)** En la hoja tres, diploma emitido por el Proyecto Seguridad y Justicia de USAID por participación en el conversatorio Sobre Mecanismos Alternos Para Evitar el Conflicto Tributario, la Experiencia Penal Española, celebrado el veintiséis de abril de dos mil diecinueve; **4)** En la hoja cuatro, el diploma emitido por la Escuela de Estudios Judiciales por participación en el curso REGIMEN JURIDICO APLICABLE A LA ENERGIA ELECTRICA EN EL ORDENAMIENTO JURIDICO GUATEMALTECO, en el mes de mayo de dos mil diecinueve; **5)** En las hojas cinco el Diploma emitido por el Consejo de la Carrera Judicial del Organismo Judicial de Guatemala en el mes de agosto de dos mil diecinueve y seis aparecen; Las anteriores hojas y la presente son firmadas, numeradas y selladas respectivamente. **POR MI Y ANTE MI:**

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

ABOGADOS Y NOTARIOS GUATEMALA
M- 0580553
Q 10.00 DIEZ QUETZALES
TIMBRE NOTARIAL

197

MERITOS OBTENIDOS

198

000326

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

La Junta Directiva del

Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala

Otorga

Diploma de Reconocimiento

al Abogado y Notario

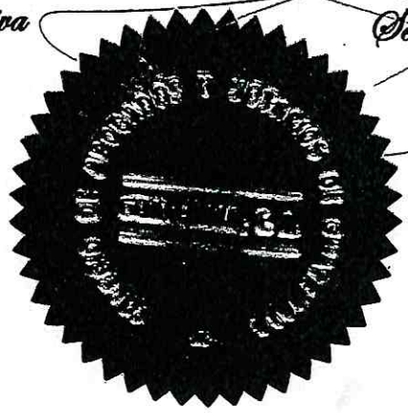
Erwin Iván Romero Morales

Por cumplir veinticinco años de ejercicio profesional

Guatemala, veintitrés de septiembre del año dos mil quince.

Lic. Marco Antonio Sagastume Gemmell
Presidente de Junta Directiva

Lic. Jorge Augusto Menéndez Barahona
Secretario de Junta Directiva



Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

ORGANISMO JUDICIAL

GUATEMALA, C.A.

Presidente del Organismo Judicial y de la Corte Suprema de Justicia,
las Magistradas y los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia
y miembros del Consejo de la Carrera Judicial

Otorgan el presente
Reconocimiento A:

Erwin Iván Romero Morales

Período 2007-2008

Por su importante labor durante el tiempo que conformó
el Consejo de la Carrera Judicial,
poniendo de manifiesto su alto compromiso hacia el
Organismo Judicial y la administración de justicia, lo que fortalece
el desarrollo de la Carrera Judicial en Guatemala.

15 Años

Otto Leonel García Quiñónez
ABOGADO Y NOTARIO

1634225
2019

Guatemala, 16 de noviembre de 2015

Ranulfo Rafael Rojas Cetina
PRESIDENTE DEL ORGANISMO JUDICIAL
Y DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Vitalina Orellana y Orellana
MAGISTRADA VOCAL III
REPRESENTANTE DEL PRESIDENTE ANTE EL
CONSEJO DE LA CARRERA JUDICIAL

199

000328

Universidad de San Carlos de Guatemala

Otorga el presente:

Premio a la Excelencia Académica del Profesor Universitario

A

Otto Leonel García Quinteros
ABOGADO Y NOTARIO

Erwin Iván Romero Morales

Por haberse distinguido en el cumplimiento de sus actividades docentes en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales durante el año 2015.

Guatemala, junio del 2016

"Id y Enseñad a Todos"

M.Sc. Avidán Ortiz Orellana
Decano Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Dr. Axel Popol Oliva
Director General de Docencia

Dr. Carlos Alvarado Cerezo
Rector

000329

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

En la Ciudad de Guatemala, el día veintiocho de agosto de dos mil diecinueve, yo el infrascrito Notario doy fe que las anteriores tres (3) copias que anteceden, son **AUTENTICAS** por haber sido reproducidas el día de hoy en mi presencia directamente de sus originales, las cuales tuve a la vista y que concuerdan fiel y exactamente con su documento original, mismas que reproducen diplomas de méritos obtenidos por Erwin Iván Romero Morales. Que leo la presente acta de legalización de documentos y enterado de su contenido y efectos legales la acepto, ratifico y firmo, numerando, sellando y firmando todas las hojas anteriores hojas y la presente en donde consta la presente acta de legalización de documentos. **POR MI Y ANTE MI:**

Otto Leonel García Quintero
ABOGADO Y NOTARIO

202

CONSTANCIAS UNIVERSIDAD LANDIVAR Y USAC

Universidad Rafael Landívar
Tradición Jesuita en Guatemala

DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACIÓN DE DOCENTES
Teléfono: (502) 2426 2626 ext. 2245-2246 - 2230
Fax: (502) 2426 2604
Campus Central, Vista Hermosa III, Zona 16
Guatemala, Ciudad. 01016

203

MGTR. ERWIN IVAN ROMERO MORALES (6611)

A quien interese:

El infrascrito Director del Departamento de Administración de Docentes de la Universidad Rafael Landívar, hace constar que el MGTR. ERWIN IVAN ROMERO MORALES (6611) ha prestado servicios docentes a esta Universidad de conformidad con las siguientes notificaciones de servicios profesionales:

- Notificación 555698: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 20 de enero de 1998 al 20 de mayo de 1998
- Notificación 798398: DERECHO ADMINISTRATIVO I
  Con vigencia del 2 de julio de 1998 al 27 de octubre de 1998
- Notificación 1040598: DERECHO ADMINISTRATIVO II
  Con vigencia del 1 de enero de 1999 al 31 de mayo de 1999
- Notificación 942698: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 1 de enero de 1999 al 31 de mayo de 1999
- Notificación 1303499: DERECHO ADMINISTRATIVO I
  Con vigencia del 1 de julio de 1999 al 27 de octubre de 1999
- Notificación 1304099: DERECHO TRIBUTARIO II
  Con vigencia del 1 de julio de 1999 al 27 de octubre de 1999
- Notificación 1218499: DERECHO I
  Con vigencia del 1 de julio de 1999 al 20 de noviembre de 1999
- Notificación 8200: DERECHO ADMINISTRATIVO II
  Con vigencia del 12 de enero de 2000 al 20 de mayo de 2000
- Notificación 8600: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 12 de enero de 2000 al 20 de mayo de 2000
- Notificación 265000: DERECHO ADMINISTRATIVO I
  Con vigencia del 31 de julio de 2000 al 15 de noviembre de 2000
- Notificación 381900: DERECHO TRIBUTARIO II
  Con vigencia del 31 de julio de 2000 al 15 de noviembre de 2000
- Notificación 536900: DERECHO ADMINISTRATIVO II
  Con vigencia del 10 de enero de 2001 al 9 de mayo de 2001
- Notificación 537300: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 10 de enero de 2001 al 9 de mayo de 2001
- Notificación 394001: DERECHO ADMINISTRATIVO I
  Con vigencia del 30 de julio de 2001 al 17 de noviembre de 2001
- Notificación 397301: DERECHO TRIBUTARIO II
  Con vigencia del 30 de julio de 2001 al 17 de noviembre de 2001
- Notificación 557101: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 10 de enero de 2002 al 8 de mayo de 2002

Universidad Rafael Landívar
Tradición Jesuita en Guatemala

DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACIÓN DE DOCENTES
Teléfono: (502) 2426 2626 ext. 2245-2246 - 2230
Fax: (502) 2426 2604
Campus Central, Vista Hermosa III, Zona 16
Guatemala, Ciudad. 01016

- Notificación 1043002: DERECHO TRIBUTARIO II
  Con vigencia del 31 de julio de 2002 al 19 de noviembre de 2002

Para los usos que al interesado convengan, firma y sella la presente constancia en la ciudad de Guatemala, a veintiséis días del mes de agosto del año dos mil diecinueve.

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACIÓN DE DOCENTES
GUATEMALA, C.A.

MGTR. MARIO FERNANDO RODRIGUEZ ALVAREZ
Director

cc: Archivo

Universidad Rafael Landívar
Tradición Jesuita en Guatemala

DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACIÓN DE DOCENTES
Teléfono: (502) 2426 2626 ext. 2245-2246 - 2230
Fax: (502) 2426 2604
Campus Central, Vista Hermosa III, Zona 16
Guatemala, Ciudad. 01016

205

MGTR. ERWIN IVAN ROMERO MORALES (6611)

A quien interese:

El infrascrito Director del Departamento de Administración de Docentes de la Universidad Rafael Landívar, hace constar que el MGTR. ERWIN IVAN ROMERO MORALES (6611) ha prestado servicios docentes a esta Universidad de conformidad con los siguientes contratos de servicios profesionales:

- Contrato 1333302: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 13 de enero de 2003 al 9 de mayo de 2003
- Contrato 376303: DERECHO TRIBUTARIO II
  Con vigencia del 31 de julio de 2003 al 19 de noviembre de 2003
- Contrato 514903: DERECHO FISCAL II
  Con vigencia del 15 de enero de 2004 al 14 de mayo de 2004
- Contrato 549104: DERECHO ADMINISTRATIVO II
  Con vigencia del 13 de enero de 2005 al 11 de mayo de 2005
- Contrato 354105: DERECHO ADMINISTRATIVO I
  Con vigencia del 1 de agosto de 2005 al 18 de noviembre de 2005
- Contrato 1539606: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 15 de enero de 2007 al 8 de mayo de 2007
- Contrato 550407: DERECHO TRIBUTARIO II
  Con vigencia del 31 de julio de 2007 al 14 de noviembre de 2007
- Contrato 785307: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 14 de enero de 2008 al 10 de mayo de 2008
- Contrato 661908: DERECHO TRIBUTARIO II
  Con vigencia del 30 de julio de 2008 al 14 de noviembre de 2008
- Contrato 1063408: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 14 de enero de 2009 al 12 de mayo de 2009
- Contrato 584309: DERECHO TRIBUTARIO II
  Con vigencia del 30 de julio de 2009 al 13 de noviembre de 2009
- Contrato 1150309: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 14 de enero de 2010 al 5 de mayo de 2010
- Contrato 218210: PRACTICA FORENSE TRIBUTARIA
  Con vigencia del 1 de abril de 2010 al 29 de abril de 2010
- Contrato 615110: DERECHO TRIBUTARIO II
  Con vigencia del 29 de julio de 2010 al 13 de noviembre de 2010
- Contrato 818010: PRACTICA FORENSE TRIBUTARIA
  Con vigencia del 5 de octubre de 2010 al 28 de octubre de 2010
- Contrato 964410: DERECHO TRIBUTARIO I
  Con vigencia del 17 de enero de 2011 al 11 de mayo de 2011
- Contrato 156312: PRACTICA FORENSE TRIBUTARIA
  Con vigencia del 10 de abril de 2012 al 8 de mayo de 2012
- Contrato 676412: REGIMEN TRIBUTARIO DE LA EMPRESA
  Con vigencia del 16 de julio de 2012 al 20 de julio de 2012
- Contrato 953812: PRACTICA FORENSE TRIBUTARIA
  Con vigencia del 2 de octubre de 2012 al 25 de octubre de 2012

Universidad Rafael Landívar
Tradición Jesuita en Guatemala

DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACIÓN DE DOCENTES
Teléfono: (502) 2426 2626 ext. 2245-2246 - 2230
Fax: (502) 2426 2604
Campus Central, Vista Hermosa III, Zona 16
Guatemala, Ciudad. 01016

- Contrato 849013: REGIMEN TRIBUTARIO DE LA EMPRESA
  Con vigencia del 15 de julio de 2013 al 19 de julio de 2013
- Contrato 985513: PRACTICA FORENSE TRIBUTARIA
  Con vigencia del 1 de octubre de 2013 al 24 de octubre de 2013
- Contrato 910914: REGIMEN TRIBUTARIO DE LA EMPRESA
  Con vigencia del 20 de agosto de 2014 al 26 de agosto de 2014
- Contrato 946214: PRACTICA FORENSE TRIBUTARIA
  Con vigencia del 18 de septiembre de 2014 al 14 de octubre de 2014
- Contrato 357315: PRACTICA FORENSE TRIBUTARIA
  Con vigencia del 1 de septiembre de 2015 al 29 de septiembre de 2015
- Contrato 81619: DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO JURISDICCIONAL (16001)
  Con vigencia del 25 de enero de 2019 al 14 de marzo de 2019

Para los usos que al interesado convengan, firma y sella la presente constancia en la ciudad de Guatemala, a veintiséis días del mes de agosto del año dos mil diecinueve.

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACIÓN DE DOCENTES
GUATEMALA, C.A.

MGTR. MARIO FERNANDO RODRIGUEZ ALVAREZ
Director

cc: Archivo

USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala

207

LA INFRASCRITA TESORERA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

CERTIFICA:

Que Licenciado **ERWIN IVAN ROMERO MORALES**, labora en esta Facultad a partir del 15 de enero al 30 de junio del 2001, del 02 de julio al 31 de diciembre del 2001, del 14 de enero del 2002 y del 01 de enero del 2005 a **INDEFINIDO** hasta la presente fecha, ocupa actualmente la plaza de **PROFESOR TITULAR V.**

Y para los usos legales que al interesado convenga, se le extiende la presente certificación, en una hoja de papel membretada de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, en la ciudad de Guatemala a los catorce días del mes de noviembre de dos mil diecinueve.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
TESORERIA
GUATEMALA, C. A.

Licda. Alma Dinora Solares.
TESORERA

208

MERITOS DE PROYECCION HUMANA

000330 209

(502) 2331-6382
info@fatima.org.gt
/Hogar de niños Fátima
www.fatima.org.gt

Guatemala, 26 de agosto de 2,019

A quien interese.

Por medio de la presente se hace constar que el Licenciado Erwin Iván Romero Morales quien se identifica con D.P.I. 2557 08075 0101, ha asistido a nuestra institución durante los años 2013, 2014, 2015, 2016 y 2018, participando y colaborando con el hogar por medio de una actividad navideña la cual consistió en compartir con los niños, dedicando tiempo de calidad y afecto hacia ellos llenándolos de alegría con un presente navideño.

Sin nada más que agregar me suscribo.

Atentamente,

Claudio Fernando Cifuentes
Administrador
Hogar de Niños Fátima

www.fatima.org.gt

210

RESUMEN DE CURRICULUM VITAE

211

RESUMEN DE CURRICULUM VITAE

ESTUDIOS:

UNIVERSITARIA:

Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Abogado y Notario, 29 años de graduado.

ESPECIALIZACIÓN:

Universidad Rafael Landivar. Graduado 2008, Maestría en Derecho Económico-Mercantil, Operaciones Bancarias y Bursátiles.

Universidad Autónoma de Barcelona (España). Graduado de Maestría en Derecho Pluralista Público y Privado (2002). Diploma de Estudios Avanzados (2003). Doctorando en Derecho Pluralista Público y Privado, pendiente de examen público de tesis denominada (PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO) Tutor de tesis, Doctor Carlos Padrós Reig.

EXPERIENCIA PROFESIONAL:

ORGANISMO JUDICIAL. Elegido magistrado desde Octubre de 1999 a la fecha, es actualmente Magistrado Presidente, de la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo hasta Octubre de 2019.

INSTITUCIONES DEL ESTADO:

Dirección de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Finanzas Públicas.
Jefe de la Sección de Amparos, Inconstitucionalidades y Contencioso Administrativo de 1990 a 1995.

DOCENCIA UNIVERSITARIA:

Universidad de San Carlos de Guatemala: Docente por oposición de 1989 a la fecha.
Miembro del Consejo Académico de la Escuela de Posgrados desde Junio de 2017 a Enero de 2019. Premio a la excelencia académica, otorgado por el Rector de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en el mes de septiembre de 2016, el cual se entrega al Docente nombrado por oposición y que ha obtenido las mejores calificaciones, otorgando medalla y diploma.

Universidad Rafael Landivar: De 1998 a la fecha, en la actualidad solo en Maestría de Consultoría Tributaria.

Universidad Mariano Gálvez: Maestría en Derecho Financiero y Tributario de 2013 a 2017.

212

COPIA DE LA MANIFESTACION DE INTERES EN PARTICIPAR EN EL PROCESO DE POSTULACION PRESENTADA AL CONSEJO DE LA CARRERA JUDICIAL

213

Guatemala, 14 de Octubre de 2019

Señores
Miembros del Consejo de la Carrera Judicial
Organismo Judicial
Guatemala.

Estimados Señores:

De manera atenta y respetuosa me dirijo a ustedes, en ocasión de informarles que anteriormente, actualicé el expediente administrativo que obra en esa institución, remitiendo para el efecto la documentación correspondiente, lo cual les comunicó hice, con el objeto de que el mismo se remita a la Comisión de Postulación de Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, dado a que tengo interés en postularme como magistrado de Corte Suprema de Justicia, por el periodo 2019-2024, por lo cual adjunto expediente actualizado nuevamente, el que contiene trescientos treinta y seis folios (336), y ruego tomen nota de mi manifiesto interés, para los efectos legales correspondientes.

Sin otro particular, me suscribo de ustedes, cordialmente,

Erwin Iván Romero Morales
Magistrado Presidente de la Sala 4ª.
De lo Contencioso Administrativo
Gafete 17674

CONSEJO DE LA CARRERA JUDICIAL
ARCHIVO DE JUECES Y MAGISTRADOS
RECIBIDO
15 OCT 2019
HOY A LAS ____ HRS. ____ MTS.