

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a large, circular emblem. It features a central shield with a figure holding a staff and a book, surrounded by various symbols including a crown, a cross, and a sun. The shield is set against a background of a building facade. The entire seal is rendered in a dotted or stippled style. The text of the seal is partially visible, including "UNIVERSITAS CAROLINA GUATEMALENSIS" and "FUNDATA 1690".

**INOBSERVANCIA DE LOS PRINCIPIOS PROCESALES DE ECONOMÍA Y
CELERIDAD, EN EL PROCEDIMIENTO ECONÓMICO COACTIVO GUATEMALTECO**

ROLANDO PACHECO SCHAAD

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2016

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**INOBSERVANCIA DE LOS PRINCIPIOS PROCESALES DE ECONOMÍA Y
CELERIDAD, EN EL PROCEDIMIENTO ECONOMICO COACTIVO GUATEMALTECO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

ROLANDO PACHECO SCHAAD

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala, noviembre de 2016

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

DECANO:	Lic.	Gustavo Bonilla
VOCAL I:	Lic.	Luis Rodolfo Polanco Gil
VOCAL II:	Licda.	Rosario Gil Pérez
VOCAL III:	Lic.	Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV:	Br.	Jhonathan Josué Mayorga Urrutia
VOCAL V:	Br.	Fredy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO:	Lic.	Fernando Antonio Chacón Urizar

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidenta:	Licda.	Crista Ruiz Castillo de Juárez
Vocal:	Lic.	Norman Estuardo Rosales Arreaga
Secretario:	Lic.	Mauro Danilo García Toc

Segunda Fase:

Presidenta:	Licda.	Rosa Herlinda Acevedo Nolasco
Vocal:	Lic.	Héctor Rolando Villagrán Recinos
Secretaria:	Licda.	Joanna Vega García

RAZÓN: "Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis". (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura de Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
 20 de julio de 2016.

Atentamente pase al (a) Profesional, ADA GILDA SANDOVAL GARCIA
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
ROLANDO PACHECO SCHAAD, con carné 200815960,
 intitulado INOBSERVANCIA DE LOS PRINCIPIOS PROCESALES DE ECONOMÍA Y CELERIDAD, EN EL
PROCEDIMIENTO ECONÓMICO COACTIVO GUATEMALTECO.

Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título de tesis propuesto.

El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, la conclusión discursiva, y la bibliografía utilizada, si aprueba o desaprueba el trabajo de investigación. Expresamente declarará que no es pariente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍNEZ
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis

[Handwritten signature]



Fecha de recepción 26 Julio 2016

Asesor(a)
 (Firma y Sello)

Licda. Ada Gilda Sandoval Garcia
 Abogada y Notaria

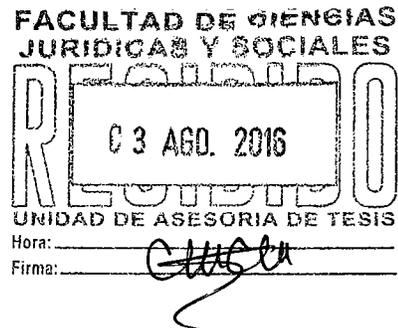


Licenciada Ada Gilda Sandoval García
Abogada y Notaria
Colegiado No. 10848



Guatemala, 03 de agosto de 2016

Licenciado
Roberto Fredy Orellana Martínez
Jefe de la Unidad de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho.



Licenciado OrellanaMartínez:

Como Asesora de tesis del Bachiller:**ROLANDO PACHECO SCHAAD** quien se identifica con el número de carné: **200815960** en la elaboración del trabajo titulado: **“INOBSERVANCIA DE LOS PRINCIPIOS PROCESALES DE ECONOMÍA Y CELERIDAD, EN EL PROCEDIMIENTO ECONÓMICO COACTIVO GUATEMALTECO”**, me complace manifestarle que:

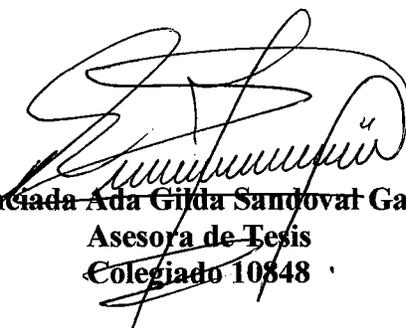
1. El trabajo analiza un estudio del procedimiento económico coactivo guatemalteco, la importancia en la sociedad, dentro del cual es necesario e imprescindible la rapidez y eficiencia para llevarse a cabo dicho proceso.
2. Se emplearon los métodos apropiados, siendo utilizados los siguientes: método deductivo, el método de análisis, el método sintético; y conforme a estos se procedió a la construcción del contenido, para obtener como resultado el presente trabajo de tesis.
3. La bibliografía empleada tiene relación directa con los capítulos y con las citas bibliográficas. La conclusión discursiva es acorde y oportuna con el contenido del trabajo de investigación. Durante la asesoría de la tesis, señalé al sustentante una serie de modificaciones necesarias para comprender de una mejor forma el tema en investigación; encontrándose el Bachiller: **ROLANDO PACHECO SCHAAD** conforme.

Licenciada Ada Gilda Sandoval García
Abogada y Notaria
Colegiado No. 10848



De acuerdo a los estatutos y lineamientos vigentes fue revisado el presente trabajo y de acuerdo al profesionalismo que se demanda, guíe al bachiller en todas las etapas correspondientes al proceso de investigación científico, aplicando para el efecto los métodos y técnicas señalados; con lo cual se comprueba la hipótesis planteada, de la **INOBSERVANCIA DE LOS PRINCIPIOS PROCESALES DE ECONOMÍA Y CELERIDAD, EN EL PROCEDIMIENTO ECONÓMICO COACTIVO GUATEMALTECO**. El trabajo de tesis, efectivamente reúne los requisitos de carácter legal, por lo cual emito **DICTAMEN FAVORALBE** de conformidad con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; para su posterior evaluación por el Tribunal Examinador, previo a optar al grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales. Asimismo, hago constar que, con el estudiante, **ROLANDO PACHECO SCHAAD** no me une ningún vínculo de parentesco dentro de los grados de ley.

Atentamente,


Licenciada Ada Gilda Sandoval García.
Asesora de Tesis
Colegiado 10848

Licda. Ada Gilda Sandoval García
Abogada y Notaria



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 20 de septiembre de 2016.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante ROLANDO PACHECO SCHAAD, titulado INOBSERVANCIA DE LOS PRINCIPIOS PROCESALES DE ECONOMÍA Y CELERIDAD, EN EL PROCEDIMIENTO ECONÓMICO COACTIVO GUATEMALTECO. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/darao.





DEDICATORIA

- A DIOS:** Por brindarme sabiduría, paciencia y salud para poder culminar mi carrera universitaria.
- A MIS PADRES:** Rolando Pacheco Gálvez, que en paz descansa, por sus sabios consejos, por su ejemplo y por ser mi fuente de inspiración. Que goce conmigo este triunfo. Aura Olga Schaad Maldonado por su amor y por el apoyo incondicional brindado.
- A MI HERMANA:** Por su confianza, por su cariño y por estar conmigo en los momentos difíciles.
- A MI NOVIA:** Por su comprensión, por su afecto y por compartir conmigo los mismos objetivos.
- A MIS AMIGOS:** Por su compañía y por compartir conmigo tantos momentos especiales.
- A MI FAMILIA:** A mis abuelas, tíos, tías, primos, primas, sobrinos y demás familia, por sus palabras de aliento que me han dado para seguir luchando y por todo el cariño recibido.



A MIS CATEDRÁTICOS: Por su paciencia y por sus enseñanzas a quienes
les tengo mucho respeto admiración y agradecimiento.



PRESENTACIÓN

La presente tesis contiene un análisis sobre inobservancia de los principios procesales de celeridad y economía en el procedimiento económico coactivo guatemalteco. Así mismo, se analiza la importancia que posee la Superintendencia de Administración Tributaria al momento de plantear el proceso económico coactivo que tiene como fin hacer cumplir a los contribuyentes sus obligaciones tributarias y así obtener la respectiva recaudación fiscal para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones.

El trabajo de tesis pertenece al derecho tributario, en virtud que el procedimiento económico coactivo busca que los contribuyentes hagan efectivo el pago de sus tributos de forma coercitiva. El tipo de investigación utilizado en este trabajo de tesis es cualitativa porque se estudia el impacto social que provoca la falta de recaudación tributaria, la cual se llevó a cabo en el primer semestre del año 2015 en la ciudad de Guatemala, enfocándose principalmente en las actividades realizadas tanto en la Superintendencia de Administración Tributaria como en los juzgados competentes en la materia, respecto a la tramitación y finalización del procedimiento, siendo los jueces que tramitan el procedimiento económico coactivo el sujeto de la investigación, y el objeto de estudio la importancia que revisten los principios de celeridad y economía dentro de este tipo de procesos y las consecuencias que acarrea la no aplicación de los mismos.

Derivado de lo anterior, en este informe se plantea también, el aporte académico de implementar un procedimiento adecuado con el propósito de brindar celeridad y eficacia a los procesos económicos coactivos.



HIPÓTESIS

La solución del presente problema es buscar los medios legales que conlleven a la creación de un procedimiento especial que valla enfocado en reducir los tiempos y los costos para el Estado de Guatemala, al momento de exigir el pago de tributos a los contribuyentes que no hallan cancelado los mismos en el momento, lugar y forma establecidos por las leyes de la materia, el procedimiento sería de carácter netamente administrativo controlado exclusivamente por la Superintendencia de Administración Tributaria, para esta finalidad se le tendrían que conceder la facultades necesarias para que sea autosuficiente en todo momento del proceso, lo cual resultaría en un gran avance para el país y se lograría una recaudación mucho mas eficiente y efectiva.



COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

Después de la investigación y análisis de la problemática que existe en el tema de la inobservancia de los principios procesales de economía y celeridad en el procedimiento económico coactivo guatemalteco, utilizando para ese fin el método deductivo con el cual fue posible iniciar desde las generalidades correspondientes a los procesos tributarios que se llevan en el país hasta concluir con las deficiencias propias del procedimiento económico coactivo, se comprobó la hipótesis formulada, al establecer que existe una clara deficiencia del procedimiento judicial de cobro de tributos de forma judicial ya que los juzgados no son suficientes para atender las distintas demandas que se plantean en la materia y esto conlleva un marcado retraso y gasto excesivo de recursos en cada proceso, por lo que se considera necesario introducir un procedimiento netamente administrativo que busque primeramente descongestionar los órganos jurisdiccionales, así como buscar una recaudación tributaria más rápida y económica para el Estado de Guatemala.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. El derecho tributario	1
1.1. Historia y evolución del derecho tributario	1
1.2. Definiciones de derecho tributario.....	3
1.3. Distintas denominaciones del derecho tributario.....	4
1.4. Autonomía del derecho tributario	5
1.4.1. Derecho tributario como una rama del derecho no autónoma.....	5
1.4.2. Derecho tributario como una rama independiente del derecho.....	6
1.5. Principios del derecho tributario.....	7
1.5.1. Principio de legalidad	8
1.5.2. Principio de justicia.....	9
1.5.3. Principio de uniformidad.....	9
1.5.4. Principio de proporcionalidad	10
1.5.5. Principio de generalidad	11
1.5.6. Principio de prohibición de doble tributación	11
1.5.7. Principios de economía y celeridad.....	12
1.5.8. Principio de igualdad.....	13
1.5.9. Principio de no confiscatoriedad.....	14
1.5.10. Principio de capacidad contributiva	15
1.6. Nociones de derecho tributario	15
1.6.1. Tributos	15
1.6.2. Clasificación de los tributos.....	16
1.6.3. Relación jurídica tributaria	18
1.6.4. Poder tributario.....	20
1.6.5. Fines del derecho tributario.....	21



CAPÍTULO II

	Pág.
2. Derecho procesal	23
2.1. Naturaleza jurídica del derecho procesal.....	24
2.2. Denominaciones del derecho procesal	24
2.3. Características del derecho procesal	25
2.4. Conceptos fundamentales de derecho procesal	25
2.4.1. Jurisdicción.....	26
2.4.2. Competencia	27
2.4.3. Proceso jurisdiccional.....	28
2.4.4. Sujetos procesales	31
2.4.5. Fuentes del derecho procesal	32
2.4.6. Principios procesales	33
2.5. Finalidades del derecho procesal	40
2.6. Procesos en materia tributaria en Guatemala.....	41

CAPÍTULO III

3. Marco legal de los procesos tributarios en Guatemala.....	43
3.1. Constitución Política de la República de Guatemala	43
3.1.1. La Constitución Política de la República y el derecho tributario en Guatemala.....	44
3.2. Código Tributario.....	46
3.3. Código Procesal Civil y Mercantil.....	47
3.4. Ley de lo Contencioso Administrativo	49
3.4.1. Recursos administrativos regulados en la Ley de lo Contencioso Administrativo	50
3.4.2. Proceso contencioso administrativo	54



CAPÍTULO IV

	Pág.
4. Procedimiento económico coactivo en Guatemala.....	63
4.1. Principios del procedimiento económico coactivo.....	64
4.1.1. Principio de economía procesal	64
4.1.2. Principio de celeridad procesal	67
4.1.3. Principio de legalidad	68
4.2. Características del procedimiento económico coactivo	69
4.3. Sujetos que intervienen en el procedimiento económico coactivo	70
4.3.1. Sujeto activo.....	71
4.3.2. Sujeto pasivo.....	72
4.4. Competencia en materia económico coactiva	73
4.5. Trámite del procedimiento económico coactivo	73
4.5.1. Iniciación del procedimiento	75
4.5.2. Actitudes del Ejecutado.....	76
4.5.3. Resolución	78
4.5.4. Recursos	78
4.5.5. Segunda instancia.....	79
4.6. Situación actual del procedimiento económico coactivo en Guatemala.....	79
4.6.1. Análisis del trabajo de campo	80
4.7. Necesidad de la des judicialización del procedimiento de cobro de adeudos tributarios en Guatemala como forma de optimizar la recaudación de la Superintendencia de Administración Tributaria	83
4.7.1. Posible procedimiento administrativo de ejecución en Guatemala	85
CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....	87
BIBLIOGRAFÍA.....	89



INTRODUCCIÓN

Indiscutiblemente al tocar el tema de tributos existirán diferentes aristas al respecto, una gran parte de la población estará en desacuerdo con los montos, modos y formas en los que el Estado exige los mismos, siendo esto algo muy natural ya que el sujeto activo dentro de la relación jurídica tributaria, es decir el Estado, crea o establece la forma de pago y todo lo que se refiera a tributos a través de su poder coercitivo, causando con esto que la población en general deba someterse al pago de ellos sin que medie por ningún motivo la voluntad de cada individuo.

La presente investigación se llevó a cabo debido al poco interés que ha tenido el Estado de optimizar los procesos tributarios específicamente el procedimiento económico coactivo lo cual ha causado un problema bastante significativo dentro de la actividad financiera del Estado de Guatemala, ya que los órganos jurisdiccionales competentes obvian por distintas razones los principios fundamentales de celeridad y economía dentro de dicho proceso lo que da como resultado una deficiente recaudación por esa vía, teniendo como objetivo general que el Estado de Guatemala a través de los órganos jurisdiccionales competentes den la importancia que dichos procesos necesitan para su correcta ejecución estableciendo mecanismos para que se lleven a cabo de la mejor manera posible esto para cumplir con los principios y fines del derecho tributario los cuales serían de mucho beneficio para la recaudación de tributos en el país.

Se pudo comprobar la hipótesis planteada la cual consistió en buscar los medios legales que conlleven a la creación de un procedimiento especial que logre reducir los tiempos y los costos para el Estado de Guatemala, al momento de exigir el pago de tributos a los contribuyentes que no hallan cancelado los mismos en el momento, lugar y forma establecidos por las leyes de la materia, a través de un análisis profundo sobre el tema.

La investigación logró en primer lugar determinar que efectivamente los procesos en materia tributaria se manejan de una manera inadecuada, además de llegar al

conocimiento pleno que tanto en la Superintendencia de Administración Tributaria como en los Juzgados competentes no se tiene una dimensión clara de las consecuencias que acarrea un sistema de recuperación de tributos deficiente esto gracias al método deductivo y analítico que permitió hacer un estudio primeramente generalizado de la situación para luego concluir con las particularidades buscadas para un mejor entendimiento del problema, además de recurrir a la observación, elaboración de cuestionarios y las técnicas de investigación bibliográfica y documental, las cuales se utilizarán en empleados públicos que tienen relación directa con el trámite y ejecución del procedimiento económico coactivo.

El presente trabajo se ha dividido en capítulos: en el primer capítulo, se establece el tema del derecho tributario partiendo desde su historia y evolución, continuando por sus principios rectores así como nociones y definiciones relacionadas con el mismo; en el capítulo segundo, se desarrolla el tema de derecho procesal y cada una de las instituciones que lo conforman; en el capítulo tercero se analiza el marco legal que contienen los procesos tributarios en Guatemala, desarrollándose los trámites concernientes a los recursos administrativos y el proceso contencioso administrativo; y finalmente en el capítulo cuarto se desarrolla a profundidad el tema del procedimiento económico coactivo guatemalteco, desde sus principios hasta cada uno de los pasos para su correcta tramitación, además se hace una breve explicación de la situación actual del mismo, para culminar con el análisis correspondiente al trabajo de campo elaborado y la descripción del posible procedimiento administrativo de ejecución de tributos en Guatemala.

El lector del presente trabajo de investigación tendrá una idea clara del funcionamiento del procedimiento económico coactivo, y el por qué resulta tan imprescindible que se cumplan con todos sus principios rectores pero más específicamente los de celeridad y economía procesal, logrando con esto obtener los recursos necesarios para cubrir las obligaciones estatales, tales como construcción de establecimientos educativos, hospitales, carreteras y el establecimiento de programas para el desarrollo integral de toda la población.



CAPÍTULO I

1. El derecho tributario

A continuación, se desarrolla todo lo relacionado con esta importante rama del derecho público, desde sus inicios hasta lo que es el día de hoy, considerado por muchos un instrumento de suma importancia para la subsistencia de los Estados.

1.1 Historia y evolución del derecho tributario

La historia del derecho tributario tiene como punto de partida los inicios de la humanidad, esto debido a que el hombre es un ser social por naturaleza y por consiguiente, tuvo que implementar formas de satisfacer las necesidades de la colectividad, y fue ahí donde se percató que esto sería posible únicamente con la cooperación conjunta de la sociedad. Lo anterior, significa que cada miembro de la misma debía cooperar para el sostenimiento del sistema el cual fue evolucionando paulatinamente hasta convertirse en lo que hoy conocemos como la tributación, la que se encuentra normada jurídicamente para que su ejercicio pueda exigirse de forma coercitiva por parte del Estado.

“Los tributos, impuestos, tasas y contribuciones, constituyen recursos que pueden ser creados por los Estados en virtud de su poder tributario. Antiguamente este poder tributario constituyó una facultad ínsita en el poder absoluto del soberano, que discrecionalmente recababa de sus súbditos los tributos que aquél entendía como



necesarios para el normal ejercicio de su actividad financiera. Es de toda evidencia en la evolución histórica de este instituto, que cuando tal discrecionalidad fue siendo ejercitada más allá de ciertos márgenes de razonabilidad, se produjo la reacción de los gobernados quienes exigieron su aquiescencia para la sanción de los tributos, apareciendo en germen el principio que la doctrina tributaria tradicional bautizara como de legalidad”.¹

Con la aparición del Estado moderno aparecieron los tributos en sentido estricto, esto es, como manifestaciones del poder de imperio estatal. Sin embargo, a lo largo de la historia, antes de esa aparición se sucedieron prestaciones exigidas por los reyes, los príncipes y los señores feudales, a las cuales también se les denominaron tributos, como se puede observar, junto a la humanidad y el Estado fue evolucionando el sistema tributario, esto como consecuencia que cuando un Estado es más desarrollado necesita más recursos económicos para subsistir y, ello se materializa en la imposición de una diversidad más amplia de tributos, una administración tributaria especializada, sistemas de cobro de tributos más estrictos, leyes en materia tributaria mejor estructuradas, entre otras que obligatoriamente tienen que ser coherentes con la capacidad contributiva de la población que va a conformar el sujeto pasivo de los tributos.

Hoy en día el tema de los tributos y su regulación reviste una gran importancia desde varios puntos de vista como el económico, social y jurídico, a consecuencia de que las necesidades de los Estados son cubiertas casi en su totalidad por la recaudación

¹ Godoy, Norberto J. *Teoría general del derecho tributario*. Pág.41.



tributaria, por lo que esta última tiene que ser lo suficientemente eficiente para solventarlas.

1.2 Definiciones de derecho tributario

Entre las diversas definiciones de derecho tributario se tienen las siguientes:

Para el autor Norberto Godoy el derecho tributario es “el conjunto de normas jurídicas en sentido amplio, que de alguna manera y a cualquier nivel de la pirámide jurídica, se refieren a los tributos”.²

En la definición anterior, se puede notar una excesiva sencillez la cual describe básicamente uno de los aspectos más importantes de esta rama del derecho que va a estar dirigida en la regulación de tributos a todo nivel.

Según Gian Antonio Micheli el derecho tributario se define como “la rama del derecho administrativo que regula toda la actividad, dirigida a la obtención de ingresos, a la gestión de los fondos monetarios conseguidos y al gasto en su aspecto formal”.³

“El derecho tributario es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones, como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos”.⁴

² Godoy. **Op.Cit.** Pág.43.

³ Micheli, Gian Antonio. **Curso de derecho tributario.** Pág. 73.

⁴ Santiago De León, Erick Gustavo. **Derecho financiero.** Pág.8



La definición de derecho tributario que se puede deducir y se adecua más a nuestro sistema guatemalteco, es aquel que indica que el derecho tributario es una rama del derecho administrativo consistente en un conjunto de normas jurídicas, principios, doctrinas y escuelas que regulan todo lo relacionado a la imposición, recaudación y fiscalización de los impuestos, tasas y contribuciones especiales, así como la relación jurídica tributaria que existe entre el Estado y los sujetos pasivos o contribuyentes, además de establecer sanciones por las violaciones en las que pueda encuadrar el sujeto pasivo por la falta del cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

1.3 Distintas denominaciones del derecho tributario

El derecho tributario a lo largo de su existencia ha sido objeto de distintas denominaciones las cuales es muy importante conocer para que su estudio y entendimiento se haga mucho más sencillo. "Sobre la denominación de esta rama del derecho, en la doctrina italiana se habla de derecho tributario, en la alemana, de derecho impositivo y en la francesa de derecho fiscal".⁵

El tema de las distintas denominaciones que puede recibir el derecho tributario depende mucho del área geográfica donde se esté estudiando el mismo, ya que por ejemplo derecho fiscal en un lugar puede ser sinónimo de derecho tributario y en otro puede ser tomada como una rama del derecho distinta.

⁵ Rodríguez Lobato, Raúl. **Derecho fiscal**. Pág. 13.



1.4 Autonomía del derecho tributario

La autonomía es considerada como “un vocablo de connotaciones absolutas que designa las ideas de autosuficiencia o independencia”.⁶

Sobre la autonomía del derecho tributario existen varias posiciones, algunas que afirman rotundamente que el derecho tributario no es autónomo y lo ubican de una forma subordinada con respecto al derecho financiero, mientras que otra de las posiciones asegura que el derecho tributario debe ser considerado como una rama del derecho totalmente independiente por el grado de importancia que tiene la creación y aplicación de las normas jurídicas específicas en este campo.

1.4.1 Derecho tributario como una rama del derecho no autónoma

El autor Norberto J. Godoy recoge la posición con respecto a esta materia de Horacio A. García Belsunce el cual niega la autonomía del derecho tributario exponiendo lo siguiente: “el derecho tributario aunque posee algunas instituciones propias y distintas de las otras ramas del derecho y que algunas de ellas tengan una naturaleza jurídica también distinta de las de esas otras ramas, entre tales instituciones no existe uniformidad en cuanto a su naturaleza jurídica, que es diferente”.⁷

⁶ Godoy. *Op.Cit.* Pág. 96.

⁷ *Ibid.* Pág.101



“Cierta doctrina niega la autonomía del derecho tributario frente al derecho administrativo, y parte del presupuesto de que toda la actividad tendiente al cobro de los tributos es una manifestación de voluntad de naturaleza administrativa, que en una parte es confiada a la autoridad legislativa que establece los derechos y obligaciones de los sujetos obligados frente a determinado hecho que hace nacer la obligación de contribuir y que, al mismo tiempo, en ejercicio del mismo poder estatuye un serie de actos y procedimientos que tienen por objeto la aplicación y cumplimiento de esa obligación legal; en síntesis, las leyes tributarias no serían sino manifestaciones de voluntad del Estado en ejercicio de la actividad administrativa”.⁸

El derecho tributario se toma muchas veces como parte del derecho financiero ya que, éste último comprende toda la actividad financiera del Estado iniciando con la recaudación de los recursos necesarios para el funcionamiento de todo el engranaje estatal, derivado que gran parte de los recursos provienen de los tributos, el derecho tributario regula una fracción de lo que el derecho financiero comprende y por tal motivo no puede tomarse como una rama del derecho aislada del derecho tributario en todos sus aspectos.

1.4.2 Derecho tributario como una rama independiente del derecho

Al hablar de independencia del derecho tributario con respecto a otras ramas del derecho, se refiere a una autonomía tanto didáctica, estructural y dogmática.

⁸ García Belsunce, Horacio A. **La autonomía del derecho tributario**. Pág. 57



El autor Horacio García cita a Trotabas el cual saca las siguientes conclusiones con respecto a la autonomía del derecho tributario con respecto a el derecho civil “a) los principios admitidos en derecho civil no influyen necesariamente sobre las modalidades de aplicación de la ley fiscal; b) para resolver las cuestiones de asiento del impuesto las situaciones jurídicas establecidas por contrato no son oponibles al fisco; c) la misma solución debe aceptarse en lo que respecta a las situaciones jurídicas establecidas por la ley civil; d) al contrario, la ley civil puede ser considerada cuando habiendo sido establecido el asiento, se trata de buscar al contribuyente en cuestión a los efectos de la recaudación”.⁹

1.5 Principios del derecho tributario

Los principios en derecho, son conceptos o proposiciones que explican, dan cuenta y delimitan un determinado saber o conocimiento. Conceptos o proposiciones que inspiran e informan la creación, modificación y extinción de las normas jurídicas. En el caso del derecho tributario los principios rectores, determinan un límite del poder que posee el Estado de exigir coercitivamente los tributos a los sujetos pasivos. Lo que significa que los principios no solo van a determinar la manera de cómo el derecho tributario se debe aplicar, sino también viene a proteger a los sujetos pasivos de las arbitrariedades por parte del sujeto activo.

⁹ García Belsunce. **Op.Cit.** Pág.29



Los principios del derecho tributario son los siguientes: el principio de legalidad, justicia, uniformidad, proporcionalidad, generalidad, prohibición de doble tributación, economía y celeridad en la recaudación, igualdad, no confiscatoriedad, capacidad contributiva.

1.5.1 Principio de legalidad

En latín este principio es expresado bajo la siguiente frase: “nullum tributum sine lege”; que significa “no hay tributo sin ley”.

“Se requiere que las prestaciones personales o patrimoniales sean establecidas con arreglo a la ley”.¹⁰

Este principio se explica como un sistema de subordinación a un poder superior o extraordinario, que en el derecho moderno no puede ser la voluntad del gobernante, sino la voluntad de aquello que representa el gobernante, es decir de la misma sociedad representada.

El principio de legalidad no permite por ninguna circunstancia crear, modificar o extinguir algún tributo o cualquier otra figura relacionada sin antes estar basado en ley, esto con la finalidad que impere el poder soberano del Estado.

¹⁰ Pérez Royo, Fernando. **Derecho financiero y tributario parte general**. Pág.41.

1.5.2 Principio de justicia

“El principio de justicia consiste en que los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en un proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas y de la observancia o menosprecio de esta máxima depende lo que se llama equidad o falta de equidad en la imposición”.¹¹

También el principio de justicia desde el punto de vista de la distribución debe ser equitativamente proporcional según las necesidades de la sociedad, esto con el fin de que la misma marche de una forma eficiente en todas sus esferas. Por ejemplo, puede haber un nivel de educación muy bueno pero si el nivel de salud es malo, el Estado no está cumpliendo con justicia la distribución del gasto público.

En conclusión, tanto la recaudación como la distribución de los recursos deben determinarse conforme a la capacidad contributiva y necesidades de las diversas esferas de la sociedad.

1.5.3 Principio de uniformidad

El principio de uniformidad aplicado en el derecho tributario, pretende asegurar una igualdad jurídica entre los sujetos pasivos de los tributos, y lo anterior se logra con la llamada desigualdad contributiva. El cual consiste en que los contribuyentes que tengan un mayor poder adquisitivo deban pagar mayor cantidad de tributos que aquellos que

¹¹ Rodríguez Lobato. *Op.Cit.* Pág. 62.

no lo tengan, esto es totalmente lógico si se piensa que la afectación en el patrimonio va ser la misma aunque en escalas totalmente distintas.

Este principio es muy importante para el funcionamiento eficiente de la recaudación tributaria, debido a que si el Estado no establece los parámetros para poder exigir el pago de los tributos, estos se harán inoperantes porque los contribuyentes no tendrán la capacidad para cubrirlos y, lo anterior daría como consecuencia un quebrantamiento del sistema tributario.

1.5.4 Principio de proporcionalidad

“En materia tributaria se puede decir que la proporcionalidad es la correcta distribución entre las cuotas, o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos gravados, significa que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a los representantes del Estado, como entes recaudadores una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de ingresos netos que hayan percibido, pues en este caso se estaría utilizando a los tributos como medio para que el Estado confisque bienes a los ciudadanos”.¹²

Para desarrollar un poco mejor este principio se puede dar como ejemplo que una empresa que obtiene mensualmente una renta de Q.100,000.00 por sus operaciones

¹² Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios**. Pág.57.

mercantiles, se le debe imponer por parte del Estado una tasa impositiva que por ningún motivo impida primero que la empresa se siga desarrollando, y segundo que la cantidad con la que se tenga que contribuir no sea igual a la renta obtenida o exageradamente alta al punto que la empresa no tenga una ganancia sustentable para los intereses del empresario.

1.5.5 Principio de generalidad

“El principio de generalidad de la imposición exige a todas las personas con capacidad de pago, el sometimiento al tributo, no admitiéndose en el marco de un impuesto particular, otras excepciones a la obligación tributaria que las que parezcan inexcusables por razones de política económica, social y cultural”.¹³

La generalidad en el derecho se debe de aplicar en todo momento, siempre y cuando se cumplan con las condiciones que la ley determine. Por lo tanto, la aplicación de las normas jurídicas por ningún motivo van a tener carácter personal sino todo lo contrario, van a regular las actividades de toda la población siempre y cuando encuadren en la norma.

1.5.6 Principio de prohibición de doble tributación

“En relación a la doble tributación, en la mayoría de los países no federados la doble tributación es inconstitucional porque viola el principio que la prohíbe, como es el caso

¹³ Monterroso Velásquez, *Op.Cit.* Pág. 53.



de Guatemala, por lo que se hace necesario analizar en qué consiste la misma, la cual se concreta cuando un mismo sujeto pasivo durante un mismo período fiscal es gravado por haber realizado un mismo hecho generador por uno o más sujetos activos ya sea que se trate del gobierno central o del gobierno local o municipal, imponiendo el pago de dos o más tributos, al fusionarse en un mismo acto los elementos de la relación jurídica tributaria siguientes: sujeto pasivo, hecho generador, elemento temporal y tributo, se configura la doble tributación”.¹⁴

El tema de la doble tributación ha sido tema de debate por mucho tiempo y no solo en Guatemala sino alrededor del mundo, ya que suelen haber legisladores que usan distintas técnicas para separar o diferenciar impuestos o cualquier tipo de tributos que en realidad van a tener un hecho generador común, lo cual por ninguna circunstancia es constitucional ya que la Constitución Política de la República de Guatemala determina en el Artículo 243: “se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido a un mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición”.

1.5.7 Principios de economía y celeridad

“El principio de economía consiste en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible y para ello, su recaudación no debe ser onerosa, o sea, que la diferencia

¹⁴ Monterroso Velásquez, *Op.Cit.* Pág. 64.



entre la suma que se recaude y la que realmente entre en las arcas de la nación tiene que ser la menor posible”.¹⁵

Los principios de economía y celeridad van muy íntimamente ligados, porque la celeridad en la recaudación de los tributos resulta económico al Estado derivado que éste último no tendría que hacer gastos en notificaciones de cobro, iniciar procesos jurisdiccionales etc.

Estos principios también deben imperar aún cuando se halla iniciado un proceso judicial en contra del sujeto pasivo del tributo adeudado, ya que el Estado tendría que percibir estos ingresos con la mayor brevedad posible para lograr una mayor estabilidad en la ejecución sus funciones públicas.

En conclusión, los principios de celeridad y economía dentro del ordenamiento jurídico tributario son vitales para el funcionamiento del Estado y por consiguiente para lograr el mantenimiento de un país mucho más eficiente.

1.5.8 Principio de igualdad

“El más amplio alcance del principio de igualdad, es procurar la igualdad social, empleando las contribuciones como mecanismo de redistribución del ingreso y de la riqueza, propósito que se inscribe en los fines de política económica que los tributos pueden cumplir, al lado de otros instrumentos de la política y del derecho. Se trata de la

¹⁵ Rodríguez Lobato, *Op. Cit.* Pág.63

justicia llamada distributiva, que propone restaurar la igualdad entre los hombres, o cuando menos, atemperar las desigualdades más patentes. La justicia distributiva en los impuestos, y el principio de capacidad contributiva va de la mano en la consecución de los objetivos del derecho”.¹⁶

Se puede observar que en el principio de igualdad se abarcan otros principios como el de uniformidad y capacidad contributiva y esto se debe a que la igualdad es muy compleja, porque en ningún momento se puede generalizar a toda la población ya que se sabe que dentro de la misma se encuentran economías muy distantes.

1.5.9 Principio de no confiscatoriedad

Este principio protege el derecho de propiedad, limitando al Estado a no atentar contra los bienes de los sujetos pasivos, ya que se estaría en contra de la inviolabilidad de la propiedad privada establecida en la Constitución Política de la República de Guatemala.

“Como tributos confiscatorios se entienden aquellos fenómenos de excesiva presión fiscal, que obligan al desprendimiento por parte de los contribuyentes de bienes de su propiedad a los efectos de poder cumplir con las cargas públicas, verificándose una expropiación indirecta”.¹⁷

¹⁶ Lara Berrios, Bernardo. **Hacienda pública y derecho tributario**, Pág.13

¹⁷ Monterroso Velásquez. **Op.Cit.** Pág.68



1.5.10 Principio de capacidad contributiva

El principio de capacidad contributiva determina las posibilidades de cada individuo de acuerdo a sus ingresos económicos, y de esta forma determina la carga tributaria que más se adecue, esto quiere decir que el Estado va diferenciar a los contribuyentes no tomando en cuenta sexo, raza, ideología, etc., sino únicamente tomado en cuenta la capacidad que tengan estos últimos de generar rentas.

1.6 Nociones de derecho tributario

Para un mejor entendimiento del derecho tributario es necesario conocer las principales instituciones y conceptos que conforman el engranaje tributario, ya que las mismas son de suma importancia al momento de adentrarse tanto en lo sustantivo y consecuentemente con el área procesal o adjetiva.

1.6.1 Tributos

Los tributos son prestaciones en dinero o en especie que tienen carácter obligatorio, que el Estado exige coactivamente a los sujetos pasivos de los mismos en virtud de la ley.

Otra definición es la que da el autor Giuliani Fonrouge, al señalar que tributos “son una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigido por el Estado en virtud de su poder de imperio, y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público”.¹⁸

1.6.2 Clasificación de los tributos

Los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales.

a. Impuestos

“El impuesto es una prestación tributaria obligatoria ex lege, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos”.¹⁹

Tradicionalmente se afirma que hay dos clases de impuestos, los impuestos directos que son los que se establecen de forma inmediata sobre los sujetos pasivos y son recaudados por la administración pública directamente del contribuyente, y los impuestos indirectos que son los que no se pagan de una forma directa al ente recaudador sino a través de bienes o servicios que llevan inmerso el impuesto determinado.

¹⁸ Giuliani Fonrouge, Carlos M., **Derecho financiero**, Pág.151

¹⁹ Rodríguez Lobato, **Op.Cit**, Pág.61



b. Tasas

Las tasas a diferencia de los impuestos, son prestaciones pecuniarias que pagan los sujetos pasivos, a cambio de una contraprestación que se puede traducir en un servicio público, que proporciona el Estado, y tienen la finalidad de cubrir el gasto que genera dicha contraprestación.

La clasificación de las tasas se puede resumir en dos tipos: las tasas por servicios, que son las que el usuario del servicio paga directamente por el uso y disfrute de dicho servicio, y las tasas administrativas la cuales se hacen efectivas por la prestación de un servicio de la administración pública, por ejemplo certificaciones, constancias, actos administrativos, etc.

Algunas características de las tasas son: es una prestación pecuniaria, que el Estado da una contraprestación, que tienen carácter voluntario y que están basadas en ley.

c. Contribuciones especiales

Contribución especial, “es la prestación obligatoria, debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o especiales, que atiende el Estado”²⁰

²⁰ Giuliani Fonrouge, **Op. Cit.** Pág. 302.

El autor Rodriguez, Raul, establece una definición de contribución especial consistente en “la prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales por el beneficio especial que supone para ellas la realización de una actividad estatal de interés general o porque ellas han provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa misma actividad”.²¹

Las contribuciones especiales tienen varias características entre las que se pueden mencionar que es una prestación dineraria, que tiene un carácter obligatorio, que su monto va de acuerdo con el beneficio que se le cause al sujeto pasivo de la obligación y que para que un particular tenga la obligación de pagar una contribución su beneficio tiene que ser directo e inmediato.

Hay varios tipos de contribuciones especiales como la contribución especial por mejora, contribución especial por seguridad social, entre otras que varía de acuerdo a las necesidades de cada país.

1.6.3 Relación jurídica tributaria

La relación jurídico tributaria es el vínculo que se establece entre un particular y el Estado con relación de que el particular encuadre dentro del hecho generador de la obligación tributaria, dicho vínculo proporciona al Estado la capacidad de exigir en el

²¹ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Pág.84



tiempo y de la manera prescrita por la ley el pago de los tributos a que este obligado el sujeto pasivo.

“Al vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria se le denomina relación jurídica tributaria”.²²

Para que una relación jurídica tributaria se perfeccione tienen que existir varios elementos tanto personales como materiales, los elementos personales que se encuentran vinculados en una relación jurídico tributaria, es por una parte el Estado a través de la institución que actúe como ente recaudador de los tributos. En el caso de Guatemala esta función es exclusiva de la institución de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) con excepción de los arbitrios, algunos impuestos y contribuciones especiales que están a cargo de las municipalidades y el Instituto de Seguridad Social (IGSS) como entes recaudadores, y por otra parte los particulares como sujetos pasivos de los tributos los cuales son impuestos y exigidos por el Estado gracias al poder coercitivo de este último.

Los elementos materiales que se encuentran ligados a esta relación son por una parte el hecho generador que es la hipótesis que se encuentra determinada en la ley tributaria para establecer con certeza en qué momento surge la obligación tributaria para un particular, también la ley tributaria debe establecer el objeto impositivo. Es decir

²² Reyes Jiménez, María de Lourdes, **Apuntes derecho fiscal**. Pág.37



la finalidad del tributo, el tipo impositivo que es el porcentaje o cuantía que determine el monto del tributo a pagar por el sujeto pasivo, una base impositiva la cual existe para respetar en gran parte la capacidad contributiva de los particulares y por último establecer un elemento temporal el cuál va constituir el momento en que se cumple con el hecho generador y el momento en que se cumple con el pago del tributo es decir cuando el mismo queda totalmente satisfecho.

La relación jurídica tributaria está basada en un hecho generador de una obligación, establecida unilateralmente por el sujeto activo en este caso el Estado, pero también el sujeto pasivo para llegar a tener dicha obligación debe encuadrar en el hecho generador por su propia voluntad por ejemplo alguien que compre un vehículo automáticamente está obligado a pagar el impuesto de circulación de vehículos estableciéndose con esto una relación jurídico tributaria.

1.6.4 Poder tributario

El poder tributario es ejercido con exclusividad por el Estado, y es la capacidad que tiene este de crear, modificar, extinguir así como exigir coercitivamente la totalidad de tributos existentes dentro de su jurisdicción a los sujetos pasivos, todo lo anterior basado en leyes de la materia con atención a los principios que rigen el derecho tributario.

Las características del poder tributario son las siguientes:



- **Es originario:** porque el Estado lo adquiere siempre de un modo que nunca deriva de otro tipo de poder, y además el mismo siempre está basado en el principio de legalidad que es la voluntad general por medio de la cual se manifiesta la soberanía del país.
- **Es irrenunciable:** esta característica se refiere a que el Estado por ningún motivo puede renunciar al poder tributario, ya que este poder jamás puede estar en manos de particulares nacionales o extranjeros.
- **Es abstracto:** porque el mismo existe sin depender de acontecimientos externos que puedan afectar su funcionamiento.
- **Es Imprescriptible:** esto debido a que si el Estado no ejerce este poder, no significa que éste deje de existir, el tiempo no va ser un factor que extinga el poder tributario.
- **Es territorial:** el poder tributario va a ser ejercido con exclusividad dentro del territorio en el cual el Estado titular del mismo tenga su jurisdicción, ya que los recursos económicos que se recauden a través de la tributación van a ser utilizados dentro de los mismos límites territoriales.

1.6.5 Fines del derecho tributario

El derecho tributario posee una serie de finalidades que son muy importantes en el funcionamiento del Estado los cuales son:



- **El logro de una recaudación tributaria eficiente: el derecho tributario persigue que la recaudación de tributos sea lo más rápida y eficiente posible para que los recursos lleguen lo antes posible a cubrir las necesidades estatales.**
- **Determinar los tributos de una manera justa e igualitaria: como ya se conoce el derecho tributario se basa en los principios de igualdad y justicia los cuales van inmersos en esta finalidad ya que atendiendo a los mismos el Estado puede lograr que la carga tributaria no valla en perjuicio de los patrimonio particulares.**
- **Establecer la suficiente carga tributaria para cubrir con las funciones estatales: no solo se trata de establecer una determinada carga tributaria sino que la misma valla en relación con las necesidades y funciones que el Estado necesita cubrir, sino el mismo entraría en una debacle funcional por falta de recursos suficientes.**



CAPÍTULO II

2. Derecho procesal

“El derecho procesal puede definirse como la rama del derecho público que estudia el conjunto de normas y principios que regulan la función jurisdiccional del Estado en todos sus aspectos y que por tanto fijan el procedimiento que se ha de seguir para obtener la actuación del derecho positivo en los casos concretos, y que determinan las personas que deben someterse a la jurisdicción del Estado y los funcionarios encargados de ejercerla”.²³

“Derecho procesal es la rama del derecho que estudia las normas que regulan de manera obligatoria las actuaciones de las partes ante el órgano jurisdiccional, para que éste resuelva una controversia o litigio”.²⁴

El conjunto de normas y principios que regulan los procesos jurisdiccionales, tienen por lógica que ir de la mano de la norma sustantiva para que puedan aplicarse de una manera positiva, es en el derecho procesal donde la norma muerta cobra vida y en base a la misma el juzgador resuelve la litis entre las partes.

²³ Devis Echandía, Hernando, **Teoría general del proceso**, Pág.8.

²⁴ Valdovinos, Rosalío Bailón, **Teoría general del proceso y derecho procesal civil**, Pág.14.



En conclusión las normas sustantivas no tendrían razón de ser sino se pudieran aplicar en un proceso jurisdiccional, ya que las mismas no tendrían forma de ser aplicadas a los casos concretos a través del poder coercitivo del Estado.

2.1 Naturaleza jurídica del derecho procesal

La naturaleza jurídica del derecho procesal se puede concretizar en primer lugar ubicándolo dentro del derecho público ya que es el Estado a través de sus órganos jurisdiccionales el que administra justicia dentro de su territorio aunque en los últimos años se han Estado fomentando las soluciones alternativas de solución de conflictos que busca descongestionar la administración de justicia estatal, también el derecho procesal es considerado un derecho de carácter instrumental ya que el mismo depende en gran parte de instituciones del derecho material y de una pretensión que es lo que las partes esperan lograr al final de cualquier proceso, por último el carácter imperativo de las normas procesales también es un punto a resaltar ya que las mismas poseen ese carácter gracias al poder coercitivo del Estado aplicado a los casos concretos.

2.2 Denominaciones del derecho procesal

Durante la evolución del derecho en general el derecho procesal ha recibido distintas denominaciones que varían también por el factor territorial en donde se aplique. En el siglo XVIII dentro del continente europeo por el carácter del mismo se le denominó práctica judicial, más adelante en Francia se le denominó al derecho procesal civil, en España se le conocía como derecho jurisdiccional, en Alemania el derecho procesal era



conocido como prozess frente a proceder, Italia al inicio lo denominó iudizio más adelante tras la influencia francesa lo denominó procedura y finalmente por influencia alemana lo denominó diritto procesuale.

2.3 Características del derecho procesal

Las características del derecho procesal son tres:

- El carácter instrumental que posee y así mismo autonomía con respecto a otras ramas del derecho.
- El derecho procesal forma parte del derecho público por dos razones: en primer lugar, por la intervención en el proceso de órganos de naturaleza pública y, en segundo lugar, porque su fin último es un interés que tiene también naturaleza pública, ya que el mismo consiste en la aplicación del derecho sustantivo a un caso concreto.
- El tipo de normas que regulan el derecho procesal son imperativas, es decir, se excluye el juego de la autonomía de la voluntad respecto de las normas de derecho procesal, puesto que estas normas son de cumplimiento obligatorio.

2.4 Conceptos fundamentales de derecho procesal

“Al prohibir a sus súbditos hacerse justicia por mano propia, el Estado asume la tutela de sus derechos arrogándose la jurisdicción, y consecuentemente, ha reconocido en

aquéllos la facultad de requerir su intervención en los casos en que sus derechos sean lesionados, lo cual constituye la acción. La acción persigue, pues, un acto de jurisdicción por parte del Estado, al exigir el cumplimiento de una obligación, se aspira a que el obligado entregue algo de su patrimonio, ejecute un acto o se aclare una situación incierta; pero, procesalmente, lo que se pretende es el restablecimiento del orden jurídico, circunstancia que caracteriza a esta actividad como una función de derecho público”.²⁵

Son varios los conceptos a tomar en cuenta para el estudio del derecho procesal en general, los cuales van a formar parte esencial para el funcionamiento de cualquier proceso jurisdiccional y todo lo que se relacione con el mismo.

2.4.1 Jurisdicción

La palabra jurisdicción proviene del latín iurisdiction, que se forma de la locución ius dicere, la cual literalmente significa decir o indicar el derecho. Este significado etimológico no permite determinar el carácter específico de la jurisdicción, pues si bien es cierto que, en ejercicio de la función jurisdiccional, el juzgador dice el derecho en la sentencia, también lo es que, en ejercicio de la función legislativa y de la función administrativa, el órgano legislativo y el agente de la administración pública también dicen el derecho en la ley y en el acto administrativo, respectivamente.²⁶

²⁵ Alsina, Hugo, **Tratado teórico y práctico de derecho procesal civil y comercial**, Pág.34.

²⁶ Ovalle Favela, José, **Teoría general del proceso**, Pág. 110.

“La jurisdicción es la función pública que ejercen órganos del Estado independientes o autónomos, a través del proceso, para conocer de los litigios o las controversias que les planteen las partes y emitir su decisión sobre ellos; así como para en caso, ordenar la ejecución de tal decisión o sentencia”.²⁷

Otra definición comprende a “la jurisdicción como el Poder judicial, integrado por jueces y magistrados, a quienes, por su independencia y sumisión a la Ley y al Derecho, ejercen en exclusiva la potestad jurisdiccional y, en consecuencia, expresamente están legitimados para la resolución jurídica, motivada, definitiva e irrevocable de los conflictos intersubjetivos y sociales, para la protección de los derechos subjetivos, el control de la legalidad y la complementación del ordenamiento jurídico”.²⁸

2.4.2 Competencia

La competencia es la suma de facultades que la ley da al juzgador para ejercer su jurisdicción en determinado tipo de litigios o conflictos. El juzgador, por el solo hecho de serlo, es titular de la función jurisdiccional, pero no puede ejercerla en cualquier tipo de litigios, sino sólo en aquellos para los que está facultado por la ley, es decir, en aquellos en los que es competente.

La jurisdicción que poseen los tribunales de justicia es limitada por las distintas clases de competencia que existen dentro del ordenamiento jurídico, esto quiere decir que la

²⁷ Ovalle Favela. **Op.Cit.** Pág.121.

²⁸ Moreno Catena, Víctor, **Introducción al derecho procesal**, Pág. 12.



jurisdicción se va a poder aplicar solamente en los casos concretos que la propia ley limite de acuerdo con la naturaleza de los mismos.

Existen varias clases de competencia, la competencia en relación a la materia se determina por la naturaleza de la pretensión procesal y por las disposiciones legales que la regula, esto quiere decir que en este tipo de competencia se toma en cuenta la naturaleza del derecho subjetivo hecho valer con la demanda y que constituye la pretensión y norma aplicable al caso concreto, en relación a la cuantía se toma en cuenta el valor jurídico o económico de la relación u objeto litigioso, también existe por su parte la competencia territorial que se determina por el lugar físico donde se encuentran los sujetos de la controversia o donde se produjo el hecho que motivó el juicio y por último se pueden mencionar competencias por razón de grado funcional que depende de la organización judicial con varias instancias y por razón de turno lo cual quiere decir que a jueces de la misma competencia se les fijan determinados días para la recepción de causas nuevas a fin de hacer una distribución equitativa del trabajo entre los mismos.

2.4.3 Proceso jurisdiccional

“Es el conjunto de actos mediante los cuales se constituye, desarrolla y termina la relación jurídica que se establece entre el juzgador, las partes y las demás personas que en ella intervienen; y que tiene como finalidad dar solución al litigio planteado por

las partes, a través de una decisión del juzgador basada en los hechos afirmados y probados y en el derecho aplicable”.²⁹

El proceso jurisdiccional también puede ser definido como el conjunto de actuaciones judiciales que tienen como objeto la efectiva y justa realización del derecho material. La naturaleza jurídica de los procesos jurisdiccionales es la de darle fin a las controversias que nacen entre las partes, con la aplicación del derecho a los casos concretos con la intervención de un juzgador.

a. Acción procesal

“La acción es el derecho subjetivo público del ciudadano con el Estado, y sólo con el Estado, que tienen por contenido substancial el interés secundario y abstracto a la intervención del Estado para la eliminación de los obstáculos que la incertidumbre o la inobservancia de la norma válida en el caso concreto pueden oponer a la realización de los intereses tutelados”.³⁰

La acción procesal es el poder jurídico que tiene todo sujeto de derecho, consistente en la facultad de acudir ante los órganos de jurisdicción, exponiendo sus pretensiones y formulando la petición que afirma como correspondiente a su derecho vulnerado. Una acción procesal debe contar con varios presupuestos como la posibilidad jurídica, el interés procesal y la legitimación en la causa.

²⁹ Ovalle Favela, **Op.Cit.** Pág. 194.

³⁰ Dorantes Tamayo, Luis, **Elementos de teoría general del proceso**, Pág.77



b. Pretensión procesal

“Es la petición o reclamación que formula la parte actora o acusadora, ante el juzgador, contra la parte demandada o acusada, en relación con un bien jurídico”.³¹

Es la declaración de voluntad hecha en una demanda mediante la cual el actor aspira a que el juez emita, después de un proceso, una sentencia que resuelva efectiva y favorablemente el litigio que le presenta a su conocimiento. Dicho en otras palabras la pretensión procesal es lo que el actor busca con la interposición de una demanda.

c. Actos procesales

Los actos procesales son el conjunto de acciones lícitas que tienen por efecto directo e inmediato la constitución, el desenvolvimiento o la conclusión del proceso, sea que procedan de las partes o de sus auxiliares, del órgano judicial o de sus auxiliares o de terceros vinculados con aquel. “Son actos procesales los hechos humanos realizados dentro del proceso”.³²

d. Legitimación procesal

Se refiere que para iniciar y ser parte dentro de un proceso jurisdiccional se debe tener la aptitud o potestad legal suficiente para el efecto, esta se conoce como legitimación

³¹ Ovalle Favela, **Op.Cit.** P.166.

³² Fairén Guillén, Victor, **Teoría general del derecho procesal**, Pág.333

activa, aunque también existen otras clases de legitimación como la legitimación pasiva la cual posee la parte que deba cumplir con una obligación o soportar las consecuencias jurídicas de la pretensión, por lo que le incumbe la carga procesal de comparecer en el proceso como parte demandada.

2.4.4 Sujetos procesales

Los sujetos procesales son personas capaces legalmente para poder participar dentro de un proceso jurisdiccional, las cuales son en primer lugar las partes es decir el actor y el demandado, así como el juzgador y sus auxiliares.

“Son los elementos personales, sustentadores por sí mismos, o en nombre de otro del conflicto sometido al juez”.³³

- El actor: es la parte dentro de un proceso que hace valer su derecho de petición a través de una acción, la cual pone a su vez en movimiento al órgano jurisdiccional competente de conocer la naturaleza de la pretensión.
- El demandado: es en quién recae la acción del actor, es decir que es la parte a la que se le exige el cumplimiento de la pretensión, el cual a su vez posee el derecho de oponerse total o parcialmente a las pretensiones del actor haciendo valer su derecho de defensa.

³³ Fairén Guillén. **Op.Cit.** Pág.281

- El juzgador: no posee un interés dentro del litigio puesto en su jurisdicción ya que el mismo es el encargado de darle una solución al mismo utilizando los mecanismos de interpretación y correcta aplicación de las normas jurídicas aplicables en el caso concreto.
- Los auxiliares del juzgador: tienen suma importancia dentro de cualquier proceso jurisdiccional ya que los mismos aportan a que el proceso sea mucho más ágil y en el caso del secretario dar fe a las actuaciones del juez.

2.4.5 Fuentes del derecho procesal

Son varias las fuentes del derecho procesal que se definen a continuación:

- Fuentes históricas: “las fuentes históricas, se refieren a aquellos documentos que guardan el texto de una ley o un conjunto de leyes aplicables y vigentes en determinada época y que, sin embargo, en el presente carecen de toda aplicación; su función únicamente es el testimonio de lo que fue determinada ley en cierto momento histórico, misma que ha caído en desuso o incluso ha desaparecido de los ordenamientos jurídicos”.³⁴
- Fuentes constitucionales: la Constitución Política de la República de Guatemala, como norma suprema que rige dentro del país, debe determinar los preceptos en los que se debe fundamentar el derecho procesal, desde establecer límites para que no sean vulnerados los derechos de las personas hasta fijar los órganos encargados de administrar justicia a través de los procesos judiciales.

³⁴ García Romero, Lucila, **Teoría general del proceso**, Pág.43



- Fuentes legislativas: siendo el órgano legislativo el encargado de crear, reformar, abrogar y derogar las leyes, y siendo estas últimas la base en donde se asientan todas las instituciones procesales, debe ser éste órgano fundamental para cualquier cambio que surja en relación a la manera de llevar a cabo los procesos.
- La costumbre: figura como una fuente del derecho procesal ya que se entiende como un uso repetitivo de actuaciones o conductas que vienen a suplir las lagunas que en reiteradas ocasiones surgen dentro de nuestra legislación, al uso de la costumbre dentro del derecho se le denomina derecho consuetudinario.

2.4.6 Principios procesales

Los principios procesales son aquellos criterios o ideas fundamentales, contenidos en forma explícita o implícita en el ordenamiento jurídico, que señalan las características principales del derecho procesal y sus diversos sectores, y que orientan el desarrollo de la actividad procesal.

Estos principios tienen una doble función, por un lado, permiten determinar cuáles con las características más importantes de los sectores y ramas del derecho procesal, y por el otro, contribuyen a dirigir la actividad procesal, ya sea proporcionando criterios para la interpretación de la ley procesal o ya sea auxiliando en la integración de la misma.



a. Principio de contradicción

Este principio impone al juzgador el deber de resolver sobre las promociones que le formule cualquiera de las partes, escuchando previamente las razones de la contraparte o, al menos, dándole la oportunidad para que las exprese. Como se trata de un principio general, el mismo admite algunas salvedades previstas en las leyes, referentes a actos de mero trámite o a medidas cautelares.³⁵

b. Principio de igualdad

Para el licenciado Luis Dorantes Tamayo este principio se puede tomar en dos sentidos:

“a) En el de igualdad de posibilidades en el ejercicio de la acción y en el de la defensa, de acuerdo con el axioma que dice: no debe ser lícito para el actor, lo que no se permite al reo, que no se ha concesión a una de las partes sin que se haga lo mismo con la otra, b) En el de aplicación de la llamada garantía de audiencia, cuando se dice que toda pretensión o petición formulada por una de las partes, se debe comunicar a la otra, para que ésta la acepte o se oponga a ella”.³⁶

La igualdad se debe aplicar en todos los ámbitos del derecho, y los procesos jurisdiccionales no son una excepción, este derecho lo confiere la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo cuatro el cual establece lo siguiente:

“Artículo 4. Libertad e igualdad. En Guatemala todos los seres humanos son libres e

³⁵ Ovalle Favela. **Op. Cit.** Pág. 200.
³⁶ Dorantes Tamayo. **Op. Cit.** Pág.261.



iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su Estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí”.

c. Principio de impulso procesal

Este principio consiste en la actividad requerida para que una vez puesto en marcha el proceso mediante la interposición de la demanda, aquel pueda superar mediante los distintos periodos de que se compone y que lo conduce hasta la decisión final.

Las partes dentro del proceso son las que obligatoriamente deben impulsar el proceso, etapa por etapa, hasta llegar a la finalización de la controversia puesta en conocimiento del aparato jurisdiccional.

d. Principio de celeridad procesal

Es el derecho de todo ciudadano a un proceso sin dilaciones indebidas y que su caso sea oído dentro de un plazo razonable, sin retrasos, es un derecho fundamental dirigido a los órganos judiciales, creando en ellos la obligación de actuar en un plazo determinada, de resolver la controversia puesta a su conocimiento de una manera ágil y efectiva.



Este derecho se identifica no solo con el mero incumplimiento de los plazos procesales sino que comporta la utilización de un concepto jurídico indeterminado que necesita ser dotado de contenido concreto en cada caso, atendiendo a criterios objetivos congruentes con su enunciado genérico. Su vulneración se produce siempre como consecuencia de una omisión que realiza un órgano jurisdiccional sobre aquella obligación constitucional de resolver dentro de los plazos previstos las pretensiones que se formulen.³⁷

Aplicar el principio de celeridad dentro de los procesos, es necesario ya que las personas tienen el derecho a que se les resuelva de la manera más rápida posible su situación jurídica o cualquier tipo de controversia en la que se hallen envueltas, y esto es posible con la aplicación de técnicas modernas y prácticas por parte de los juzgadores.

e. Principio de publicidad

Este principio establece que el servicio de justicia debe dar muestras permanentes a la comunidad que su actividad se desenvuelve en un ambiente de claridad y transparencia, para que la misma tenga confianza y seguridad en sus actuaciones.

³⁷ Gutiérrez, Josefina, **El principio de celeridad procesal y su eficaz aplicación para garantizar el derecho a una tutela judicial efectiva**, Pág. 21.

“La publicidad consiste en la entrada del público a los debates judiciales o en la facultad de las partes y sus defensores y de todo el que tuviere interés legítimo en su exhibición, de consultar el expediente”.³⁸

f. Principio de exclusividad del poder jurisdiccional

El poder de administrar justicia es por regla general una actividad exclusiva del Estado, la cual no se puede transferir, ni delegar a una persona o ente distinto, esto debido a que las personas que someten sus asuntos o controversias a los órganos jurisdiccionales necesitan que los mismos posean una seguridad jurídica que solo es posible cuando dependen del Estado.

g. Principio de doble instancia

Tiene por objeto que el funcionario jerárquicamente superior, pueda, en virtud de la apelación, revisar la providencia del inferior y subsanar los errores cometidos por este, si fuese el caso, o confirmar las actuaciones cuando estas no tengan errores.

h. Principio de inmediación procesal

“Se puede tomar en dos sentidos: a) En el de que el juez actúe en contacto personal con las partes y los demás sujetos que intervienen en el proceso, sin intermediarios, relatores, asesores; que sea él el que interroge a dichas partes y oiga sus alegatos,

³⁸ Dorantes Tamayo. *Op.Cit.* Pág.265.



reciba la declaración de los testigos, etc., b) En el del axioma que dice: el juez que recibe las pruebas es el que debe resolver el fondo del litigio”.³⁹

Es la relación que se establece entre las partes y el juez, dentro de un proceso, el juez tiene que ver en todos los actos procesales que realicen las partes y establecer un criterio en relación a los mismos, así como analizar y valorar los medios de prueba para poder elaborar una sentencia lo más objetiva posible.

i. Principio de concentración

“Es el principio por medio del cual ciertas cuestiones litigiosas o incidentales se van acumulando para ser resueltas en un solo acto en la sentencia definitiva”.⁴⁰

Este principio consiste en reunir la mayor cantidad de etapas procesales en un solo acto, esto con el objetivo que el proceso se haga más rápido y económico además de ayudar al juez a seguir cada etapa del proceso de una forma más compacta y por ende mucho más fácil de juzgar.

j. Principio de adjudicación

Tiene que ver con la validez que tienen los actos procesales, siempre y cuando cada uno de ellos cuente con la presencia de un juez competente que es el que posee la

³⁹ Dorantes Tamayo. **Op.Cit.** Pág. 267.

⁴⁰ **Ibid.**



titularidad de la jurisdicción. “La judicación se da cuando el juez le da validez a los actos con su presencia”.⁴¹

k. Principio de economía procesal

“Este principio se puede referir al tiempo o al dinero, a) Economía de tiempo, para obtenerla se deben simplificar y disminuir los actos procesales, en este sentido del principio, se presenta el inconveniente de que, a medida que los trámites procesales se simplifican, las garantías de una decisión justa disminuyen, b) Economía de dinero, de acuerdo con este sentido del principio, el proceso no debe ser más oneroso que el objeto reclamado. Si el actor va hacer erogaciones de mayor valor económico que el de las pretensiones que obtendría, suponiendo que la sentencia le fuera favorable, perdería todo interés en el juicio”.⁴²

La economía en los procesos es esencial tanto para el Estado como para las partes que intervienen en los mismos, y esto se logra únicamente cuando los procesos son rápidos y objetivos.

⁴¹ Orellana Donis, Eddy Giovanni, **Derecho procesal civil II**, Pág.7.

⁴² Dorantes Tamayo. **Op. Cit.** Pág.263.



I. Principio de legalidad

Todo acto que se lleve a cabo dentro de un proceso jurisdiccional, debe estar dentro de los límites legales, de lo contrario los mismos serán nulos, y no tendrán ninguna validez dentro del proceso.

2.5 Finalidades del derecho procesal

Como todas las ramas del derecho, el derecho procesal tiene sus propias finalidades las cuales se explican a continuación:

- Que los órganos jurisdiccionales, reciban las peticiones de la comunidad, para que se cumpla con el principio constitucional aplicable.
- Lograr con elaboración de procesos lo más apegados a las normas, un Estado con vigencia.
- Mantener la paz social mediante la solución de conflictos.
- Que los órganos jurisdiccionales posean ante la sociedad, la seguridad o certeza jurídica suficiente.
- Evitar que la población tenga incertidumbre a la hora de llevar un caso ante los órganos destinados para el efecto.
- Que los procesos sean lo más rápidos, económicos y efectivos, para que la inversión que se hace para este aspecto sea cada vez menor.



2.6 Procesos en materia tributaria en Guatemala

Dentro del ordenamiento jurídico guatemalteco existen dos procedimientos en materia tributaria por un lado el procedimiento contencioso tributario, que es el proceso judicial que puede iniciar todo contribuyente al cual le afecte, alguna resolución administrativa por parte de la administración tributaria siempre y cuando se hayan agotado todos los recursos administrativos, el mismo está regulado por el Código Tributario y supletoriamente por la Ley de lo Contencioso Administrativo, Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial.

Por otro lado se encuentra regulado el procedimiento económico coactivo, el cual se desarrolla más adelante.





CAPÍTULO III

3. Marco legal de los procesos tributarios en Guatemala

En Guatemala los procesos en materia tributaria no solo se regulan por la diversidad de leyes que existen en esa materia, sino en cambio sus procesos son dependientes de leyes aplicadas supletoriamente.

Entre las normas jurídicas que más tienen que ver con esta naturaleza de juicios son en su orden, la Constitución Política de la República de Guatemala, Código Tributario Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley de lo Contencioso Administrativo.

3.1 Constitución Política de la República de Guatemala

La Constitución Política de la República de Guatemala es la norma jurídica con mayor jerarquía dentro del territorio guatemalteco y la misma fue creada por una Asamblea Nacional Constituyente, el 31 de mayo del año 1985 la cual entró en vigencia el 14 de enero del año 1986, y se creó con el objeto de organizar jurídica y políticamente el Estado de Guatemala, además de contener los derechos fundamentales de la población.

La Constitución cuenta con tres partes, la parte dogmática, la parte orgánica y la parte procesal, pragmática o práctica.



3.1.1 La Constitución Política de la República y el Derecho Tributario en Guatemala

La Constitución es la base de toda regulación existente dentro de la república de Guatemala se encuentran en ella una diversidad de garantías las cuales hay que tomar en cuenta al momento de afrontar cualquier tipo de procedimiento en materia tributaria, entre los cuales se mencionan los siguientes:

El Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece: “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”.

El Artículo 28 regula: “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 30 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.

El Artículo 239 preceptúa: “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”.



Artículo 243 establece: “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.

Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco”.

3.2 Código Tributario

El Código Tributario guatemalteco está contenido en el Decreto número 6-91 del Congreso de la República y fue puesto en vigencia el 2 de octubre del año 1991, este cuerpo normativo ha sido reformado en varias ocasiones tratando de adecuar el mismo a la realidad nacional atendiendo a cambios evolutivos considerables dentro del mundo de la economía formal y por consiguiente haciéndose más complejo el proceso de recaudación y gestión de los tributos por parte del Estado.

Dentro del contenido del Código Tributario esta la identificación de lo que es tributo, los sujetos que intervienen en la relación jurídico tributaria, que se conoce como hecho generador, como se pueden extinguir las obligaciones tributarias, las infracciones que pueden cometer los sujetos de la relación jurídico tributaria así como delimitar sus



responsabilidades y una parte adjetiva que regula todo lo referente a los distintos procesos que se pueden llegar a dar en dicha materia tanto administrativos como judiciales, de determinación así como de cumplimiento del pago de tributos.

Dando un punto de vista sobre el Código en mención se puede analizar del mismo que por las recurrentes reformas de que ha sido objeto se dificulta su contenido y su correcta aplicación, haciéndose en varios de sus pasajes incongruente y en otros demasiado escueto obligando al uso excesivo de la supletoriedad, lo cual refleja indiscutiblemente poca madurez en la materia por parte del Estado guatemalteco en comparación con otros países de América Latina y Europa.

Las circunstancias en las que se encuentra el sistema jurídico tributario en Guatemala hacen que la actividad recaudadora del Estado se haga cada vez más inoperante y por consiguiente los recursos insuficientes para cubrir las obligaciones que la Constitución Política de la República de Guatemala preceptúan como derechos inherentes a la persona y a la sociedad.

3.3 Código Procesal Civil y Mercantil

En lo referente al Código Procesal Civil y Mercantil que rige en Guatemala, se puede remarcar que el mismo está contenido en el Decreto Ley número 107 el cual fue publicado en el diario oficial el 19 de diciembre del año 1963 y puesto en vigor el día 1 de julio del año 1964, cuando el jefe del gobierno de la república era Enrique Peralta Azurdía.



Según lo que indica el primer considerando del Código Procesal Civil y Mercantil el Código de Enjuiciamiento Civil y Mercantil contenido en el Decreto Legislativo 2009 ya no estaba en armonía con el avance de las instituciones jurídicas, también no llenaba las condiciones que se requerían para la pronta y cumplida administración de justicia.

El Código Procesal Civil y Mercantil consta de seis libros los cuales en su orden son disposiciones generales, procesos de conocimiento, procesos de ejecución, procesos especiales, alternativas comunes a todos los procesos y el libro sexto que se refiere a las impugnaciones de las resoluciones judiciales, tal y como su nombre lo indica el presente cuerpo legal fue diseñado para regular todo lo referente a la forma de cómo llevar a cabo los distintos procesos que sean encaminados a resolver las pugnas o conflictos que se puedan desatar en las relaciones civiles y dentro del tráfico mercantil de la sociedad guatemalteca, pero dicho Código no solo va regular este tipo de relaciones además se le ha dado la facultad a través de otras normas jurídicas de regular distintas actividades fuera de su ramo en forma supletoria, lo cual dentro de los órganos jurisdiccionales guatemaltecos se ha hecho recurrente.

La supletoriedad se vuelve perjudicial en el momento que se aplique tan frecuente e indispensable que ya toma igual o más poder que la ley o código que lo regula de forma titular, esto en Guatemala es una práctica habitual a la que tanto los jueces y las partes dentro de los procesos ya aceptan con mucha naturalidad, la práctica anteriormente mencionada lesiona grandemente la naturaleza jurídica de los procesos es decir viola la esencia de los mismos a tal punto que se hacen en muchas ocasiones



inoperantes, eso sin tomar en cuenta la poca o nula especialización de los jueces y tribunales que controlan los procesos.

El Artículo 185 del Código Tributario guatemalteco preceptúa lo siguiente: “Artículo 185. Supletoriedad. En lo que no contraríen las disposiciones de este Código y en todo lo no previsto en esta sección, se aplicarán las normas del Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial”, con esta disposición el Código Tributario está dando luz verde a órganos jurisdiccionales, administración tributaria y demás partes dentro del procedimiento económico coactivo para que a su criterio no esté regulado en el mismo sea complementado por el Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial, esto es comprensible toda vez que el Código Tributario no es lo suficientemente claro al momento de regular el mencionado proceso.

Con lo anterior se puede concluir que el Código Procesal Civil y Mercantil, reviste mucha importancia dentro del ordenamiento jurídico tributario toda vez que gran porcentaje de sujetos que intervienen en procesos de la materia hacen uso del mismo y lastimosamente en su mayoría abusan de la supletoriedad de forma errónea e irresponsable.

3.4 Ley de lo Contencioso Administrativo

El Decreto número 119-96 del Congreso de la República de Guatemala, contiene la Ley de lo Contencioso Administrativo la cuál regula todo lo relativo a los recursos administrativos que se pueden plantear dentro de algún proceso que se esté ventilando



en alguna entidad u órgano estatal que haya emitido alguna resolución y el administrado no esté de acuerdo con la misma, así mismo determina los procedimientos a seguir en el caso de agotarse la vía administrativa y recurrir ante los órganos jurisdiccionales correspondientes.

3.4.1 Recursos administrativos regulados en la Ley de lo Contencioso Administrativo

El capítulo dos la Ley de lo Contencioso Administrativo establece que para impugnar una resolución administrativa solamente se puede hacer a través de dos tipos de recursos el de revocatoria y el de reposición.

El Artículo 17 de la ley en mención literalmente preceptúa lo siguiente: “Artículo 17. Ámbito de los recursos. Los recursos administrativos de revocatoria y reposición serán los únicos medios de impugnación ordinarios en toda la administración pública centralizada y descentralizada o autónoma. Se exceptúan aquellos casos en que la impugnación de una resolución debe conocerla un tribunal de trabajo y previsión social”.

a. Recurso de revocatoria

El Artículo 7 de la Ley de lo Contencioso Administrativo estipula: “que el recurso de revocatoria procede cuando la resolución que se quiere impugnar ha sido dictada por una autoridad administrativa que tenga dentro de la misma organización una autoridad superior a la que ella represente ya sea entidad centralizada, descentralizada o



autónoma y que el recurso deberá ser interpuesto por el administrado dentro de los cinco días siguientes a la notificación de la resolución que se pretenda impugnar en un memorial que debe ser dirigido al órgano administrativo que la emitió”.

En el Artículo 8 del mismo cuerpo normativo se establece la admisión del recurso de revocatoria y preceptúa que la autoridad que dictó la resolución recurrida la deberá elevar ya sea al ministerio u órgano superior correspondiente acompañando un informe circunstanciado lo que se debe efectuar dentro de los cinco días siguientes a la interposición para que dicho órgano superior conozca a detalle la situación.

b. Recurso de reposición

El recurso de reposición según lo dispone: “el Artículo nueve de la Ley de lo Contencioso Administrativo se va a interponer contra las resoluciones dictadas por las autoridades superiores de las entidades centralizadas, descentralizadas o autónomas y el mismo deberá ser interpuesto dentro de los cinco días siguientes a la notificación y debe ser ante la autoridad recurrida”.

Así mismo en el segundo párrafo del citado Artículo se establece: “que no se puede plantear un recurso de reposición contra las resoluciones del presidente y vicepresidente de la república ni contra las que se dicten en el recurso de revocatoria”.



c. Trámite de los recursos de revocatoria y reposición

Primeramente en el Artículo 10 de la Ley de lo Contencioso Administrativo se establece quiénes pueden interponer estos recurso y ellos son en primer lugar personas que hayan sido parte en el expediente y las personas que tengan algún tipo de interés en el asunto.

El Artículo 11 de la misma ley describe cada uno de los requisitos que debe contener el memorial y el mismo se transcribe a continuación: “Artículo 11. Requisitos. En el memorial de interposición de los recursos de revocatoria y de reposición, se exigirán los siguientes requisitos:

- I. Autoridad a quien se dirige
- II. Nombre del recurrente y lugar en donde recibirá notificaciones
- III. Identificación precisa de la resolución que impugna y fecha de la notificación de la misma
- IV. Exposición de los motivos por los cuales se recurre
- V. Sentido de la resolución que según el recurrente deba emitirse, en sustitución de la impugnada
- VI. Lugar, fecha y firma del recurrente o su representante, si no sabe o no puede firmar imprimirá la huella digital de su dedo pulgar derecho u otro que especificara”.

Dentro del Artículo 12 se establece que cuando los antecedentes se encuentren en el órgano que deba conocer de los recursos administrativos se deberán correr tres



audiencias, primero a toda persona que tenga o haya manifestado algún interés en el asunto y tenga un lugar para recibir notificaciones identificado dentro del expediente, segundo al órgano asesor, técnico o legal y por último a la Procuraduría General de la Nación. El plazo para cada una de las audiencias anteriormente descritas es de cinco días y los plazos en esta materia son perentorios e improrrogables, causando responsabilidad tanto para el órgano administrativo como a la procuraduría general de la nación.

Se establece en el Artículo 14 que las autoridades que conozcan de recursos administrativos tienen la facultad de ordenar antes de emitir la resolución la práctica de las diligencias que estime prudentes para un mejor fallo y el mismo debe ser fijado en diez días. Luego de la última diligencia la resolución debe ser dictada dentro de los quince días siguientes, en la cual se tendrá que revocar, confirmar o modificar la resolución recurrida.

En materia administrativa el silencio administrativo se da al transcurrir 30 días a partir de la fecha en que el expediente se encuentre en estado de resolver, sin que el ministerio o autoridad correspondiente haya proferido resolución y eso dará derecho al recurrente a dar por agotada la vía administrativa y proceder en lo contencioso administrativo.

Los recursos administrativos tanto el de revocatoria como el de reposición, son los únicos medios de impugnación ordinarios que se pueden utilizar en contra de las resoluciones dictadas por cualquier órgano de la administración pública ya sea este



centralizado como es el caso de algún ministerio del Estado o bien un ente descentralizado y autónomo como es el caso de la Superintendencia de Administración Tributaria, la Ley de lo Contencioso Administrativo en su Artículo 17 bis establece: “que se exceptúa en materia laboral y tributaria la aplicación de procedimientos que en ella se establecen y que se deben seguir los procedimientos tanto del Código de Trabajo como del Código Tributario respectivamente”.

3.4.2 Proceso contencioso administrativo

El licenciado Carlos García Oviedo define el recurso contencioso administrativo de la siguiente manera: “es el que se interpone en los casos que la administración obra como poder público, lesionando con su actuación un derecho administrativo particular o lo que es más importante, la legalidad establecida”.⁴³

Por su parte el licenciado Hugo Calderón en su obra derecho procesal administrativo, define el proceso contencioso administrativo como: “un medio de control privativo, que los particulares tienen, una vez agotada la vía administrativa, para oponerse a los actos o resoluciones de la administración pública, a través de una demanda, en la que someten a la decisión jurisdiccional sus pretensiones”.⁴⁴

Carlos Betancur Jaramillo expone que: “los procedimientos contenciosos administrativos fueron ideados por la ley para el adecuado y eficaz juzgamiento de los

⁴³ García Oviedo, Carlos, **Derecho administrativo**, Pág. 251.

⁴⁴ Calderón Morales, Hugo Haroldo, **Derecho procesal administrativo**, Pág. 226.

asuntos sometidos a su competencia, mediante la aplicación del derecho administrativo y de los distintos criterios que la doctrina y la jurisprudencia han venido elaborando a través de los años con miras a lograr el equilibrio entre la eficacia que requiere la acción administrativa y la protección a los administrados contra la arbitrariedad de la administración”.⁴⁵

Se puede llegar a la conclusión que el proceso contencioso administrativo constituye un proceso de conocimiento como tal, ya que consta de todas las etapas necesarias para serlo desde iniciar con una demanda en donde el administrado va plantear su desacuerdo sobre alguna resolución administrativa cuando en esa vía ya no se pueda interponer recurso alguno, y entonces tendrá que acudir ante un tribunal jurisdiccional.

a. Trámite del proceso contencioso administrativo

El Artículo 18 de la Ley de lo Contencioso Administrativo señala que este proceso va ser de única instancia y que su planteamiento no tendrá efectos suspensivos salvo cuando el tribunal que conozca del caso decida lo contrario, en la resolución que admita para su trámite la demanda.

b. Demanda

Como todo proceso de conocimiento se tiene que plantear una demanda ante el tribunal competente en este caso el tribunal de lo contencioso administrativo, el escrito de la

⁴⁵ Betancur Jaramillo, Carlos, **Derecho procesal administrativo**, Pág.103.



demanda deberá contener los requisitos enumerados en el Artículo 28 de la Ley de lo Contencioso Administrativo los cuales son los siguientes:

- a) Designación de la sala del tribunal de lo contencioso administrativo al cual se dirige.
- b) Nombre del demandante o su representante, indicación del lugar donde recibirá notificaciones y nombre del abogado bajo cuya dirección y procuración actúa.
- c) Si se actúa en representación de otra persona, la designación de ésta y la identificación del título de representación, el cual acompañará en original o en fotocopia legalizada.
- d) Indicación precisa del órgano administrativo a quien se demanda y el lugar en donde puede ser notificado.
- e) Identificación del expediente administrativo, de la resolución que se controvierte, de la última notificación al actor, de las personas que aparezcan con interés en el expediente y del lugar en donde éstas pueden ser notificadas, todo ello cuando fuere el caso.
- f) Relación de los hechos y los fundamentos de derecho en que se base la demanda.
- g) El ofrecimiento de los medios de prueba que rendirá.
- h) Las peticiones de trámite y de fondo.
- i) Lugar y fecha.
- j) Firma del demandante. Si éste no sabe o no puede firmar, lo hará a su ruego otra persona, cuyo nombre se indicará, o el abogado que lo auxilie.
- k) Firma y sello del abogado director o abogados directores”.



El actor también deberá acompañar junto a su demanda los documentos en que funde su derecho, y si los mismos no se encontraren por alguna razón en su poder deberá indicar el lugar en donde se encuentren o bien la persona que los tenga en su poder.

La ley da la posibilidad al administrado a que plantee su demanda ya sea directamente ante el tribunal de lo contencioso administrativo o si así fuere el caso ante un juzgado de primera instancia penal departamental para que este último la remita al tribunal correspondiente.

c. Emplazamiento

En el proceso contencioso administrativo el emplazamiento consta de una audiencia común de quince días a todas las partes que intervienen en el mismo, las cuales son por un lado al órgano administrativo o institución descentralizada demandada, a la procuraduría general de la nación, a las personas que aparezcan con interés en el asunto y si el proceso es referente a control y fiscalización de la hacienda pública, también se le concederá audiencia a la Contraloría General de Cuentas.

Dentro de la audiencia del emplazamiento es donde cada una de las partes va tomar una actitud para afrontar el proceso, dependiendo de la actitud que tomen las partes así será un proceso limpio y sencillo o un proceso accidentado.



d. Actitudes de los demandados

Las actitudes de los demandados dentro del proceso contencioso administrativo pueden variar según los intereses que estén en juego y que tanto ellos consideren que le convenga tomar una u otra actitud desde contestar la demanda en sentido negativo hasta allanarse de forma total de las pretensiones del actor.

Según la Ley de lo Contencioso Administrativo y el Código Procesal Civil y Mercantil los emplazados pueden tomar las siguientes actitudes:

- **Rebeldía**, esta se da cuando transcurrido el emplazamiento el demandado no comparece, y esto tendrá como efecto que se tenga por contestada la demanda en sentido negativo entre otros.
- **Allanamiento**, este se da cuando el demandado acepta las pretensiones del actor ya sea total o parcialmente, cuando solo acepta parcialmente el proceso deberá continuar en lo que aún está en litigio.
- **Contestación de la demanda**, la misma es cuando el demandado se opone a las pretensiones del actor y se lo hace saber mediante un escrito de contestación argumentando sus contradicciones.
- **Reconvención**, esta actitud de parte del demandado se da cuando el mismo no solo se opone a las pretensiones del actor sino que además plantea pretensiones propias dentro del mismo proceso en lo que se conoce como una contrademanda.



e. Excepciones previas y perentorias

Las excepciones son medios de defensa con los que cuenta el demandado dentro del proceso. Por su parte las excepciones previas o dilatorias se interponen con el fin de corregir errores, evitar un proceso inútil a impedir un juicio nulo. La Ley de lo Contencioso Administrativo enumera de la siguiente forma las excepciones previas que se pueden interponer dentro del quinto día del emplazamiento correspondiente:

- Incompetencia
- Litispendencia
- Demanda defectuosa
- Falta de capacidad legal
- Falta de personalidad
- Falta de personería
- Caducidad
- Prescripción
- Cosa juzgada
- Transacción

Este tipo de excepciones deberán ser tramitadas en incidente y se substanciarán en la misma pieza del proceso principal. Las excepciones perentorias atacan el fondo del asunto principal y por esa razón las mismas se deben de resolver en sentencia.



f. Prueba

El licenciado Hugo Calderón, señala en su libro derecho procesal administrativo que “probar en un proceso, es demostrar al órgano jurisdiccional, sin lugar a dudas, que lo que se demanda en el proceso es cierto y que el derecho nos asiste en nuestras pretensiones”.⁴⁶

Según el Artículo 41 de la ley de la materia, el proceso contencioso administrativo cuenta con un periodo de treinta días para aportar las pruebas que sean necesarias, con la excepción que si la cuestión es de puro derecho o el tribunal considera que ya existen suficientes elementos de convicción el mismo se podrá omitir.

Así mismo existe un vencimiento anticipado de la prueba cuando todos los elementos de prueba ofrecidos ya se hubieren recibido.

g. Vista y auto para mejor fallar

Cuando el periodo de prueba ya estuviere cumplido el juez señalará día y hora para la vista, que es el momento en el cual las partes pueden exponer sus últimos alegatos previo a que el juez resuelva el litigio, es decir antes de que el tribunal dicte la sentencia correspondiente.

⁴⁶Calderón Morales. **Op. Cit.** Pág. 265.



Como un derecho que asiste al tribunal de lo contencioso administrativo existe el auto para mejor fallar el cual va servir para practicar las diligencias que fueren necesarias para que el fallo del tribunal determine el derecho de los litigantes, estas diligencias no podrán exceder en ningún caso 10 días.

h. Sentencia

Para el licenciado José Ovalle Favela en su obra teoría general del proceso, “las resoluciones judiciales son: sentencias, si terminan la instancia resolviendo el asunto en lo principal, y autos en cualquier otro caso”.⁴⁷ “La sentencia es el acto procesal por medio del cual el órgano jurisdiccional, después de agotado el trámite del proceso, decide en forma normal sobre la estimación o desestimación de la pretensión ejercitada por el actor”.⁴⁸

En el caso de la sentencia en materia contenciosa administrativa el tribunal tendrá que examinar el acto o resolución administrativa la cual dio inicio al litigio, revocándola, confirmándola o modificándola. La sentencia tendrá que ser ejecutada por el órgano administrativo correspondiente en el plazo prudencial que señale el tribunal.

⁴⁷ Ovalle Favela. **Op. Cit.** Pág. 295.

⁴⁸ Álvarez Mancilla, Erick Alfonso, **Introducción al estudio de la teoría general del proceso**, Pág.301.





CAPÍTULO IV

4. Procedimiento económico coactivo en Guatemala

El Artículo 171 del Código Tributario guatemalteco estipula lo siguiente: “Artículo 171 concepto y características. El procedimiento económico coactivo es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios. Tiene como características propias: brevedad, oficiosidad y especialidad”.

“El juicio económico coactivo es un medio por el cual el Estado cobra adeudos tributarios que los particulares tienen con éste, los que deben ser líquidos, exigibles, de plazo vencido y preestablecidos legalmente a favor de la administración pública”.⁴⁹

No se puede hablar de un simple derecho de poder ejecutar al sujeto pasivo en este tipo de casos se debe entender como una obligación del Estado exigir de manera coercitiva los tributos que se han dejado de percibir de parte del sujeto activo, en virtud que al no percibirlos en el lugar y tiempo que establecen las leyes y reglamentos respectivos de la materia, se estaría en riesgo de no poder cumplir los derechos constitucionales de la población como podría ser seguridad, salud, educación, entre otros. El mismo Artículo 171 en el segundo párrafo establece: “que las principales características que debe tener el procedimiento económico coactivo, es la brevedad, oficiosidad y especialidad, con ello se puede deducir que los legisladores sabían

⁴⁹ Alvarado Sandoval, José Alejandro, Ottoniel López Cruz, **Derecho tributario y legislación fiscal**, Pág.312



perfectamente de la urgencia de cobrar de la manera más eficiente y eficaz los tributos no percibidos”.

Se debe tener en consideración que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene que contar obligatoriamente con personal capacitado y sobre todo especializado en materia tributaria, además de tener conocimiento de la importancia que los tributos implican para el buen funcionamiento del país, para que la brevedad se vea reflejada desde los procedimientos administrativos previos a la ejecución por la vía jurisdiccional ya que muchas veces es ahí donde los expedientes pasan mucho tiempo archivados haciendo caso omiso con ello a la brevedad de la que hace alusión el Código Tributario.

4.1 Principios del procedimiento económico coactivo

Los principios rectores del procedimiento económico coactivo son de suma importancia ya que se debe tomar nota que la falta de alguno de ellos puede provocar la ineficacia de todo el proceso, y causar serias lesiones a la recaudación de parte del Estado.

4.1.1 Principio de economía procesal

Todo proceso jurisdiccional tiene que ser económico tanto para el Estado como para las partes que se encuentran en litigio, ya que de esa manera cada proceso se desarrollará y concluirá cumpliendo con su principal finalidad que es la de resolver la controversia sin requisitos y exigencias sin fundamento, por lo que se tendrá una justicia pronta y transparente.



El licenciado Mario Aguirre Godoy cita en su obra derecho procesal civil de Guatemala, a Couture el cual señala: “que los resultados de la aplicación del principio de economía procesal son los siguientes:

- a) Simplificación de las formas de debate.
- b) Limitación de las pruebas.
- c) Reducción de los recursos.
- d) Economía pecuniaria.
- e) Tribunales especiales”.⁵⁰

Desarrollando los resultados que según Couture se logran con la aplicación del principio de economía procesal, la simplificación de las formas de debate son muy importantes ya que muchas veces la influencia de las formalidades civiles hacen muy tediosos y con un grado de complejidad no necesaria las ejecuciones en materia de tributos esto como se ha hecho énfasis con anterioridad no debería ocurrir por ningún motivo ya que se lesiona gravemente la estabilidad económica del Estado, por la cantidad exagerada de procesos acumulados sin ningún resultado más que el de causar gastos al ente recaudador.

En cuanto a la limitación de pruebas es un punto muy delicado de tocar ya que en todo momento se tendría que tener en cuenta el no quebrantar el derecho constitucional de defensa el cual debe ser aplicado a todos por igual incluyendo a los contribuyentes morosos, esto quiere decir que puede surgir un debate respecto al tema, pero es necesario hacer énfasis en que las partes dentro de este tipo de procesos ofrecen

⁵⁰ Aguirre Godoy, Mario, **Derecho procesal civil de Guatemala**, Pág. 270.



pruebas muchas veces inadmisibles por razón de la materia y no habiendo suficientes jueces especializados dan por admitidas las pruebas retardando con esto las diligencias correspondientes.

La reducción de recursos se refiere principalmente a que no exista una segunda instancia dentro del proceso, esto no es el caso del proceso económico coactivo en Guatemala ya que el mismo cuenta como lo enuncia el Artículo 183 del Código Tributario con los recursos de aclaración, ampliación y el de apelación, si en algún momento se hiciera una reforma y el ejecutado no contara con el recurso de apelación obviamente los recursos adeudados ingresarían de una manera mucho más ágil a las arcas del Estado pero tendría que analizarse de una forma más la probable inconstitucionalidad de una reforma de este tipo.

La economía pecuniaria es totalmente necesaria en un proceso de ejecución de adeudos tributarios ya que el fisco tiene la obligación no solo de recaudar tributos sino de optimizar los recursos que se le asignan o en el caso de Guatemala que tiene como ente recaudador a la Superintendencia de Administración Tributaria que cuenta con autonomía lo cual significa que posee recursos propios tener entre sus principios fundamentales la austeridad del gasto incluyendo costas procesales.

Guatemala es un país en el cual se carece de una especialización adecuada de los jueces que conocen procesos en materia tributaria, esto es un grave problema ya que los mismos contribuyen con su poco conocimiento o en algunos casos con su nulo conocimiento de la materia, a retardar los procesos, resolver de forma lesiva al Estado

cuando no debería ser así o proceder en cada etapa del proceso con excesivo uso de la supletoriedad, entre otras situaciones que afectan grandemente dichos procesos.

4.1.2 Principio de celeridad procesal

El autor Enrique Véscovi señala que: “la lentitud de los procesos es un grave problema que ha preocupado a los juristas y políticos de todas las épocas y, con mayor razón, en la nuestra, de aceleración de toda la vida humana. De modificaciones constantes (inflación, etc.) que hacen más grave la demora”.⁵¹

Un proceso debe ser cada vez más rápido debido a que los juzgados y tribunales cada vez atienden más litigios debido en gran parte al crecimiento demográfico del país, con esto no se quiere decir que se tenga que sacrificar otros principios procesales como el de defensa, legalidad entre otros que se pudieran vulnerar con la práctica acelerada de las diligencias dentro del proceso, sino en cambio lo que se pretende es que cada etapa dentro del proceso se realice con la mayor efectividad y eficiencia posible para que la controversia entre las partes se resuelva de una manera justa y considerablemente rápida con el uso de procedimientos prácticos no tan engorrosos y formalistas.

“Entre los remedios para la demora que se han buscado no está únicamente la economía de esfuerzos y gastos, sino también (y a esto en definitiva conduce labreviación) la supresión de incidencias y recursos que no tienen otro fin que la

⁵¹ Véscovi, Enrique, *Teoría general del proceso*, Pág.67.



dilación del proceso”.⁵² Es importante señalar que el principio de celeridad procesal va íntimamente ligado al de economía procesal, ya que un proceso rápido lógicamente va ser económico debido a que con el transcurso del tiempo tanto el Estado como las partes dentro del proceso tienen por fuerza que hacer uso de sus recursos económicos para realizar cada diligencia que exija el proceso.

4.1.3 Principio de legalidad

El principio de legalidad inmerso en todo proceso y acto jurisdiccional, se refiere a que cada procedimiento, diligencia, incidencia o cualquier otro tipo de situación que se pueda llevar a cabo dentro de un proceso, debe forzosamente que llenar todos los requisitos establecidos por la norma jurídica que los regule, así como también no deben contravenir por ninguna circunstancia ninguna disposición legal relacionada.

Este principio preceptúa que ningún juez o tribunal y mucho menos alguna de las partes en litigio dentro de cualquier proceso, son ni deben ser superiores a la ley, es decir que tanto juzgadores como las partes tienen en todo momento que respetar el orden jurídico que regula cada acto que se realiza dentro del proceso.

Por ejemplo si dentro un proceso económico coactivo el tribunal de cuentas decide que un procedimiento establecido en el Código Tributario no es congruente con la naturaleza del proceso y decide modificarlo a su criterio, estaría imponiéndose una facultad que es exclusiva del Congreso de la República de Guatemala tal y como lo

⁵² Véscovi. *Op. Cit.* Pág.68.



indica la Constitución Política de la República en el Artículo 157 el cual se transcribe a continuación: “Artículo 157. Potestad legislativa y elección de diputados. La potestad legislativa corresponde al Congreso de la República, compuesto por diputados electos directamente por el pueblo en sufragio universal y secreto, por el sistema de distritos electorales y lista nacional, para un periodo de cuatro años, pudiendo ser reelectos”.

Como se indica en el párrafo anterior solamente el Congreso de la República de Guatemala tiene la capacidad de crear, modificar o derogar leyes y ninguna otra autoridad podrá darle tintes de legalidad a procedimientos que previamente no estén debidamente regulados ya que contrariarían el Artículo constitucional el cual preceptúa así: “Artículo 175. Jerarquía constitucional. Ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la Constitución. Las leyes que violen o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas ipso jure”.

4.2 Características del procedimiento económico coactivo

Las características que se pueden observar dentro de lo que regula el Código Tributario con respecto a este proceso son las siguientes:

- Es un juicio ejecutivo,
- Se puede iniciar solo en virtud de título ejecutivo sobre deudas tributarias firmes, liquidadas y exigibles,

- Es un proceso que se impulsa de oficio
- Es un proceso de doble instancia
- Depende de procedimientos administrativos preliminares

El procedimiento económico coactivo se puede describir con referencia a las características señaladas con anterioridad que no debería tener ningún problema para ser un proceso desarrollado de forma ágil y efectiva para los intereses de todas las partes dentro del mismo, con excepción de la dependencia que tiene a procedimientos administrativos previos, que pueden ser en muchos casos los que impidan que este proceso se realice con prontitud o simplemente no se realicen, esto debido a las deficiencias de la Superintendencia de Administración Tributaria en la práctica de las diligencias administrativas que le corresponden, como pueden ser la determinación de los adeudos tributarios, el cálculo de las multas correspondientes así como intereses y recargos moratorios.

4.3 Sujetos que intervienen en el procedimiento económico coactivo

Las partes dentro de un procedimiento económico coactivo van a ser las mismas que intervienen en la relación jurídica tributaria, ya que si no hay una relación jurídica tributaria no existe por consiguiente una obligación tributaria que es precisamente sobre la que va versar el derecho de exigir coercitivamente el cumplimiento del pago de la misma.



La autora Catalina García Vizcaíno cita a Blumenstein quien conceptúa la relación jurídica tributaria de la siguiente manera: “la relación jurídica tributaria es la determinante de las obligaciones del individuo sometido al poder de imposición, dando lugar a una prestación jurídica patrimonial (relación de deuda tributaria), por un lado, y a cierto procedimiento para la fijación del impuesto (relación de determinación), por el otro, con lo cual establece el carácter paralelo de ambos deberes”.⁵³

Siendo la relación jurídica tributaria el vínculo que se establece entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación tributaria, se puede deducir que son estas dos partes las que van a estar en disputa de sus respectivos derechos y obligaciones dentro del procedimiento económico coactivo.

4.3.1 Sujeto activo

Fernando Pérez Royo define al sujeto activo como: “el acreedor de la deuda que representa el contenido esencial de la relación jurídica tributaria”.⁵⁴ Dentro del procedimiento económico coactivo el sujeto activo va actuar como el ejecutante de la obligación tributaria determinada previamente por el ente encargado, esperando la recaudación inmediata de los tributos adeudados.

⁵³ García Vizcaíno, Catalina, **Derecho tributario tomo i**, Pág.144.
⁵⁴ Pérez Royo, Fernando, **Derecho financiero y tributario parte general**, Pág.139.



En Guatemala la Superintendencia de Administración Tributaria tiene una personalidad jurídica distinta a la del Estado, pero siendo el titular de la recaudación como ente autónomo y descentralizado debe actuar teniendo como base el poder tributario.

La Superintendencia de Administración Tributaria al tener a su cargo todo lo relacionado a tributos desde la administración del régimen tributario hasta controlar el sistema aduanero del país, tal y como lo establece el Artículo tres de su ley orgánica, muchas veces cae en deficiencias administrativas que afectan grandemente el inicio y desarrollo de los procesos jurisdiccionales que dependen de estos actos.

4.3.2 Sujeto pasivo

El sujeto pasivo es definido por la licenciada María de Lourdes Reyes Jiménez como: “la persona física o moral que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma”.⁵⁵ Otra de las acepciones que recibe el sujeto pasivo es el de contribuyente y es el contribuyente el que dentro del procedimiento económico coactivo va tener la calidad de ejecutado.

Narciso Amoros, define al contribuyente de la siguiente manera: “es aquella o aquellas personas a quienes les es atribuible el hecho tributario. La atribución no es consecuencia de un criterio arbitrario o ilógico, sino resultado previsto del desarrollo de una relación causal y lógica entre el hecho y la persona que resulte contribuyente”.⁵⁶

⁵⁵ Reyes Jiménez. **Op. Cit.** Pág.37.

⁵⁶ Amoros Narciso, **Derecho tributario**, Pág.313.



Es pues el sujeto pasivo la persona que dejo de cumplir con su obligación tributaria, ya sea en forma, tiempo o modo lo cual le da automáticamente al sujeto activo la capacidad de exigir el correcto cumplimiento de dicha obligación a través de un procedimiento judicial.

4.4 Competencia en materia económico coactiva

Según el Artículo 220 de la Constitución Política de la República de Guatemala refiriéndose a los tribunales de cuentas enuncia que: “la función judicial en materia de cuentas será ejercida por los jueces de primera instancia y el tribunal de segunda instancia de cuentas”.

En Guatemala los tribunales de cuentas son los tribunales encargados de ejercer con independencia la función judicial en materia de cuentas, esto por supuesto incluye el procedimiento económico coactivo, además el Estado de Guatemala tendrá que someter a la jurisdicción de los juzgados de lo económico coactivo los procesos que se refieran a la ejecución de adeudos tributarios.

4.5 Trámite del procedimiento económico coactivo

El trámite del procedimiento económico coactivo se encuentra regulado del Artículo 171 al 184 del Código Tributario. Este articulado empieza describiendo el procedimiento como la forma de cobrar ejecutivamente los adeudos tributarios a través de un órgano



jurisdiccional, dándole la norma las características de brevedad, oficiosidad y especialidad.

Dentro del Artículo 172 se regula: “la procedencia de este procedimiento, el cual va recaer en virtud de título ejecutivo sobre deudas tributarias firmes, liquidas y exigibles, pero también continúa exponiendo el Artículo que se podrá iniciar dicho procedimiento para reclamar el pago de fianzas que hubieren garantizado el pago de adeudos tributarios o derechos arancelarios, a favor de la administración tributaria”.

El tercer párrafo del Artículo 172 descrito con anterioridad enumera: “los documentos que constituyen título ejecutivo de la siguiente forma:

1. Certificación o copia legalizada administrativamente del fallo o de la resolución que determine el tributo, intereses, recargos, multas y adeudos con carácter definitivo.
2. Contrato o convenio en que conste la obligación tributaria que debe cobrarse.
3. Certificación del reconocimiento de la obligación tributaria hecha por el contribuyente o responsable, ante autoridad o funcionario competente.
4. Póliza que contenga fianza en la que se garantice el pago de adeudos tributarios o derechos arancelarios a favor de la administración tributaria.
5. Toda clase de documentos referentes a deudas tributarias que por disposiciones legales tengan fuerza ejecutiva”.

Los requisitos del título ejecutivo cuando este es administrativo los enumera el Artículo 173 de la siguiente manera:



1. "Lugar y fecha de la emisión
2. Nombres y apellidos completos del obligado, razón social o denominación del deudor tributario y su número de identificación tributaria.
3. Importe del crédito líquido, exigible y de plazo vencido
4. Domicilio fiscal
5. Indicación precisa del concepto del crédito con especificación, en su caso, el tributo, intereses, recargos o multas y del ejercicio de imposición a que corresponde.
6. Nombres, apellidos y firma del funcionario que emitió el documento y la indicación del cargo que ejerce aún cuando sea emitido en la forma que establece el Artículo 125 de este código.
7. Sello de la oficina administrativa".

De esta manera se llenan todos los requisitos que indica el Código Tributario respecto a los títulos ejecutivos admisibles así como de los títulos administrativos, se puede iniciar el procedimiento económico coactivo.

4.5.1 Iniciación del procedimiento

Cuando la administración tributaria promueva el juicio ante la autoridad competente el juez tendrá que calificar el título ejecutivo y si este lleva aparejada una cantidad líquida y exigible para que posteriormente despache el mandamiento de ejecución y haga el correspondiente requerimiento de pago y embargo de bienes del contribuyente moroso.



Dentro de la primera resolución se dará audiencia al ejecutado por el plazo de cinco días hábiles para que este haga uso de su derecho de defensa tal y como lo indica el Artículo 174 del Código Tributario, haciendo la salvedad en el último párrafo que en ejecuciones de sentencias, sólo se admitirán las excepciones nacidas con posterioridad a la misma.

El plazo para que el órgano jurisdiccional emita la resolución después de recibida la demanda económica coactiva es de 48 horas, en donde también tendrá que librar los oficios correspondiente si proceden embargos de cuentas bancarias, sueldos etc. Las entidades bancarias tendrán la obligación de remitir dentro de las próximas cuarenta y ocho horas de recibido el oficio la confirmación de haberlo operado.

4.5.2 Actitudes del ejecutado

El ejecutado puede tomar las siguientes actitudes: “Incomparecencia, oposición e interposiciones de excepciones y el pago”.⁵⁷

a. Incomparecencia del ejecutado

Si ante el llamado que hace el órgano jurisdiccional el ejecutado no comparece, el juez tendrá que dictar sentencia de la procedencia o no de la ejecución objeto del

⁵⁷ Alvarado Sandoval. Op. Cit. Pág.317



procedimiento y si esta fuera procedente ordenará el remate de bienes del contribuyente o el pago si así fuera el caso, según el Artículo 175 del Código Tributario.

b. Oposición del ejecutado

Como lo dispone el Artículo 176 del Código Tributario el ejecutado que se oponga deberá de razonar debidamente dicha oposición y de ser necesario ofrecer las pruebas que considere pertinentes ya que de lo contrario el juez no le podrá dar trámite, en ese mismo acto el ejecutado podrá interponer sus excepciones.

Si hubiere oposición del ejecutado el juez deberá oír por cinco días hábiles a la administración tributaria y así mismo mandará recibir las pruebas por el plazo de 10 días hábiles comunes a las partes si así fuere el caso, no existiendo periodo extraordinario de prueba dentro de este tipo de juicios.

Las excepciones que se admitirán en cualquier Estado del proceso se enumeran en el Artículo 177 las cuales son:

- Pago.
- Transacción autorizada mediante acuerdo gubernativo.
- Finiquito debidamente otorgado.
- Prescripción.
- Caducidad.



- Las nacidas con posterioridad a la contestación de la demanda y que destruyan la eficacia del título.

4.5.3 Resolución

El juez agotado el plazo para oponerse o el de prueba, tendrá que declarar sí da o no ha lugar respecto al trance y remate de los bienes embargados o al pago si este corresponde de la deuda tributaria con sus correspondientes costas judiciales, previo tendrá que resolver las excepciones que estuvieren pendientes.

4.5.4 Recursos

Dentro del procedimiento económico coactivo se podrán impugnar únicamente el auto que deniegue el trámite de la demanda, los autos que resuelven las tercerías, la resolución final, la sentencia y el auto que apruebe la liquidación según el Artículo 183 del Código Tributario el cual enumera los recursos y los plazos correspondientes de la siguiente manera:

- Aclaración y ampliación, que deberán interponerse dentro de los dos días hábiles siguientes al que se efectuó la notificación de la resolución impugnada.
- Apelación, que debe interponerse dentro de tres días hábiles siguientes al de la fecha de la notificación de la resolución.



4.5.5 Segunda instancia

“Interpuesta y aceptada la apelación, conocerá el tribunal segundo de instancia de cuentas, se señalará día para la vista, dentro de un plazo que no exceda de cinco días y resolverá dentro de diez días hábiles siguientes”.⁵⁸

4.6 Situación actual del procedimiento económico coactivo en Guatemala

Como se observa en el presente trabajo de investigación el procedimiento económico coactivo por diversas circunstancias suele ser poco efectivo para los fines para los que fue creado, ya que el Estado no percibe de una forma inmediata los recursos económicos que los sujetos obligados dejan de pagar y esto afecta grandemente en el funcionamiento del mismo.

En el municipio y departamento de Guatemala hasta finales del año 2015 habían más de 1800 expedientes en los cuales se estaban ejecutando tributos a través del procedimiento económico coactivo y los mismos en su mayoría llevaban más de tres años de trámite.

El problema de la ejecución de tributos por la vía judicial es aún más grave, ya que muchos contribuyentes que se encuentran omisos jamás llegan a ser demandados por la administración tributaria ya que esta última únicamente remite avisos de cobranza

⁵⁸ Alvarado Sandoval. *Op. Cit.* Pág.318

administrativa y primero prescribe el derecho de exigir el pago de los tributos haciendo que el Estado pierda miles de millones de quetzales de esta forma.

4.6.1 Análisis del trabajo de campo

Los funcionarios de la Superintendencia de Administración Tributaria específicamente del departamento jurídico, respondieron a cinco preguntas las cuales se realizaron a través de un cuestionario, que tenía como objeto principal verificar el conocimiento y opinión así como posibles soluciones que pudieran plantear para el problema específico de esta investigación.

La primera pregunta del cuestionario consistió en que el funcionario debía dar una calificación a la recaudación tributaria en Guatemala, dando como posibles opciones calificarla como excelente, buena, regular, mala y pésima, el resultado arrojado para esta pregunta fue el siguiente el 60% de los cuestionados contestó que consideraban que la recaudación era regular, un 20% consideró mala la recaudación, un 13% dijo que la recaudación era buena y únicamente el 7% de los funcionarios cree que la recaudación en Guatemala es excelente.

De esta primera interrogante se puede concluir que la mayoría de personas que tienen contacto directo con la recaudación de tributos opina que la misma no está llenando las expectativas de una sociedad como la guatemalteca y esto significa que tienen un conocimiento real de la situación por la que está atravesando el país en este tema.

Con respecto a la segunda interrogante un 71% de los funcionarios opinaron que los tiempos dentro del proceso económico coactivo eran lentos y por consiguiente poco efectivos, dejando con tan solo el 21% de las opiniones positivas a este respecto.

Como se observa la gran mayoría de personas cuestionadas sabe de la existencia del problema investigado y opinan que esto se debe al gran volumen de expedientes que se manejan dentro de los órganos jurisdiccionales, lo cual se logró identificar durante la investigación como una de las principales causas.

La pregunta número tres estuvo mucho más pareja que las anteriores ya que las personas que opinan que los tributos recaudados son suficientes para satisfacer las obligaciones establecidas en la Constitución representan un 43% y por el contrario el 57% piensa que la recaudación no es suficiente.

De lo anterior se puede concluir que la opinión se divide al momento de pensar que si lo recaudado independientemente que sea mucho o poco es suficiente o no para satisfacer las necesidades del las cuales está el Estado obligado a satisfacer y esto obedece en la mayoría de los casos a temas de corrupción ya que pueden creer que lo que se recauda es suficiente pero es mal ejecutado por los órganos correspondientes debido no a una mala administración sino a una administración corrupta.

En lo que se refiere a la pregunta número cuatro que cuestiona sobre los problemas que atraviesan los juzgados y Superintendencia de Administración Tributaria al momento de ejecutar el pago de tributos los cuestionados respondieron en la mayoría



de los casos que es por la carga de trabajo y además se logró identificar que la falta de bienes embargables de los contribuyentes influye mucho a que los tributos no puedan ser ejecutados de una manera más eficiente.

Finalmente la pregunta número cinco trata de identificar las medidas que se podrían adoptar por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria y los órganos jurisdiccionales de la materia para que los procesos económicos coactivos sean más eficientes y muchos concordaron en que una asignación presupuestaria más alta en esas instituciones, para esa finalidad sería una de las soluciones además de aumentar el personal según el número de casos que se puedan suscitar para que el trato hacia cada expediente sea más personalizado.

Los cuestionarios citados con anterioridad sirvieron en primer lugar para identificar que el problema objeto de estudio en la presente investigación es toda una realidad que afecta grandemente el funcionamiento de todo el aparato estatal, desde problemas de no abastecimiento de insumos e insuficiente material humano capacitado en instituciones para su correcto desempeño, hasta la imposibilidad por parte del Ejecutivo de brindar una seguridad digna a todos los guatemaltecos además del enriquecimiento ilícito de las grandes empresas del país a costa de la evasión anual de miles de millones de quetzales sin que el Estado pueda tomar hasta el momento medidas que logren corregir el rumbo de la recaudación tributaria que hasta la fecha es una de las mas deficientes de América Latina.



4.7 Necesidad de la des judicialización del procedimiento de cobro de adeudos tributarios en Guatemala como forma de optimizar la recaudación de la Superintendencia de Administración Tributaria

En Guatemala se necesita de una resolución judicial para ejecutar adeudos tributarios, pero esto muchas veces causa dificultades a la Superintendencia de Administración Tributaria en relación a la deficiencia que existe en nuestro sistema judicial en este campo.

La determinación de un adeudo tributario por parte de la SAT puede ser sujeto de impugnaciones de carácter administrativo por parte del sujeto pasivo es decir del contribuyente con el ánimo muchas veces de retrasar el procedimiento económico coactivo, ya que sabe perfectamente que son muchos los expedientes que se manejan en esta materia y que su caso podría durar años entre trámites administrativos, contenciosos administrativos y finalmente ejecutivos.

Cuando finalmente los expedientes llegan a la fase judicial, los trámites pueden llegar a ser muy tediosos porque lógicamente los contribuyentes van agotar tanto recurso o remedio procesal tengan a su alcance para seguir retrasando el pago de los tributos que adeudan, perjudicando grandemente los intereses del Estado.

Debido a la situación que atraviesa Guatemala en la actualidad se debería tomar en consideración la posibilidad de acortar y hacer mucho más efectivo el cobro de tributos para que el Estado cuente con los recursos suficientes y así atender todas las



necesidades de sus habitantes. La desjudicialización del procedimiento de cobro de tributos en el país no sería nada nuevo en comparación a otros países que han optado por esta medida mucho tiempo atrás considerando que es la mejor forma de optimizar su recaudación tributaria.

México tiene dentro de su legislación tributaria el procedimiento administrativo de ejecución de créditos fiscales, el cual sería el equivalente al procedimiento económico coactivo vigente en Guatemala, con la gran diferencia que como su nombre lo indica el procedimiento mexicano funciona administrativamente con ello se ahorran mucho tiempo y recursos económicos ya que no interfiere dentro del mismo ningún órgano jurisdiccional además de ser mucho más eficiente el cobro de adeudos tributarios.

El Código Fiscal de la federación mexicana enuncia en su Artículo 145 lo siguiente: “Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución”.

Esto debe ser una buena opción para Guatemala, debido que dentro de la SAT están las personas que se supone tienen los mejores conocimientos en materia tributaria del país y quien mejor que ellos para aplicar tanto, los principios, características y demás situaciones relevantes del derecho tributario para un cobro justo, legal y al mismo tiempo eficaz de los recursos tributarios omisos.



4.7.1 Posible procedimiento administrativo de ejecución en Guatemala

La Superintendencia de Administración Tributaria debe determinar los adeudos tributarios por parte del contribuyente el que tendrá derecho de agotar los recursos administrativos de revocatoria y de reposición los cuales deberán ser resueltos conforme a derecho. Luego de que no hallan recursos administrativos pendientes de resolver la Superintendencia de Administración Tributaria deberá dentro de los cinco días hábiles siguientes iniciar el procedimiento administrativo de ejecución requiriéndole el pago al obligado y el embargo de bienes, depósitos bancarios, sueldos, créditos, acciones o inversiones, en su caso.

Posteriormente, si dentro de los ocho días siguientes al requerimiento de pago el contribuyente no hace efectivo el mismo la Superintendencia de Administración Tributaria, ordenará el remate de los bienes embargados o en su caso el pago si correspondiere.



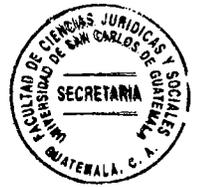


CONCLUSIÓN DISCURSIVA

El Estado de Guatemala cuenta con una de las recaudaciones tributarias más deficientes a nivel Latinoamericano en proporción a las actividades económicas que se llevan a cabo dentro del mismo, el procedimiento económico coactivo tiene como función el ejecutar de forma coercitiva los tributos que se han dejado de pagar por parte del sujeto pasivo, lo cual hace a este procedimiento un bastión muy importante para reducir la brecha fiscal que año con año afecta el desenvolvimeinto del país, pero lamentablemente en la actualidad este procedimiento es ineficiente y muchas veces inoperante ya que los entes encargados de darle el curso al mismo específicamente la Superintendencia de Administración Tributaria en su fase administrativa y el Organismo Judicial a través de los Juzgados competenes en la materia, no aplican debidamente los principios procesales correspondientes pero principalmente los de economía y celeridad procesal.

Por lo tanto se tienen que tomar las medidas necesarias por parte del Estado para mejorar en primer lugar los procedimientos administrativos que determinan la deuda tributaria y posteriormente ejecutar los tributos de una manera adecuada, tomando en cuenta la celeridad y economía para que los recursos ingresen a las arcas del Estado con la mayor brevedad posible y así convertirse en inversión pública para beneficio de toda la población.



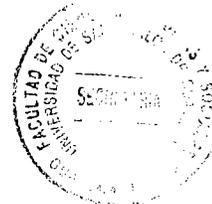


BIBLIOGRAFÍA

- AGUIRRE GODOY, Mario. **Derecho procesal civil de Guatemala**. Guatemala: 1ª.ed.; Editorial Académica Centroamericana, 1982.
- ALSINA, Hugo. **Tratado teórico y práctico de derecho procesal civil y comercial**. Argentina: 2ª.ed.; Editorial Ediar Sociedad Anónima, 1956.
- ALVARADO SANDOVAL, José Alejandro, Ottoniel López Cruz. **Derecho tributario y legislación fiscal**. Guatemala: 2ª.ed.; Editorial Serviprensa, 2014.
- ÁLVAREZ MANCILLA, Erick Alfonso. **Introducción al estudio de la teoría general del proceso**. Guatemala: 1ª.ed.; Editorial Vile, 2009.
- AMOROS, Narciso. **Derecho tributario**. España: 1ª.ed.; Editorial de Derecho Financiero, 1963.
- BETANCUR JARAMILLO, Carlos. **Derecho procesal administrativo**. Colombia: 4ª.ed.; Editorial Librería Señal Editora, 1994.
- CALDERÓN MORALES, Hugo Haroldo. **Derecho procesal administrativo**. Guatemala: 6ª.ed.; Editorial Litografía Orión, 2010.
- DEVIS ECHANDÍA, Hernando. **Teoría general del proceso**. Argentina: 3ª.ed.; Editorial Universitaria, 2013.
- DORANTES TAMAYO, Luis. **Elementos de teoría general del proceso**. México: 4ª.ed.; Editorial Porrúa, S.A., 1993.
- FAIRÉN GUILLÉN, Víctor. **Teoría general del derecho procesal**. México: 1ª.ed.; Editorial Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1992.
- GARCÍA BELSUNCE, Horacio A. **La autonomía del derecho tributario**. Argentina: 1ª.ed.; Editorial Ediciones Depalma, 1996.
- GARCÍA OVIEDO, Carlos. **Derecho administrativo**. España: 1ª.ed.; Editorial Ediciones Iberoamericanas, 2006.
- GARCÍA ROMERO, Lucila. **Teoría general del proceso**. México: 1ª.ed.; Editorial Red Tercer Milenio, 2012.
- GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina, **Derecho tributario tomo I**. Argentina: 1ª.ed.; Editorial Ediciones Depalma, 1996.
- GIULIANI FONROUGE, Carlos M. **Derecho financiero**. Argentina: 2ª.ed.; Editorial Ediciones Depalma, 1970.



- GIULIANI FONROUGE, Carlos M. **Derecho financiero**. Argentina: 10ªed.; Editorial La Ley, 2011.
- GODOY, Norberto J. **Teoría general del derecho tributario**. Argentina: 1ªed.; Editorial Abeledo Perrot, 1992.
- GUTIÉRREZ, Josefina. **El principio de celeridad procesal y su eficaz aplicación para garantizar el derecho a una tutela judicial efectiva**. Venezuela: 1ªed.; Editorial Universidad Católica Andrés Bello, 2009.
- LARA BERRIOS, Bernardo. **Hacienda pública y derecho tributario**. Chile: 1ªed.; Instituto de estudios fiscales, 1993.
- MICHELI, Gian Antonio. **Curso de derecho tributario**. España: 1ªed.; Editoriales de derecho reunidas, 1978.
- MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios**. Guatemala: 2ªed.; Editorial Comunicación Gráfica, GyA, 2007.
- MORENO CATENA, Víctor. **Introducción al derecho procesal**. España: 4ªed.; Editorial Universidad Autónoma de Madrid, 2003.
- ORELLANA DONIS, Giovanni. **Derecho procesal civil II**. Guatemala: 3ªed.; Editorial Orellana, 2009.
- OVALLE FAVELA, José. **Teoría general del proceso**. México: 6ªed.; Editorial Duplicat Asesores Gráficos, S.A. de C.V., 2001.
- PÉREZ ROYO, Fernando. **Derecho financiero y tributario parte general**. España: 8ªed.; Editorial Española, 1998.
- REYES JIMÉNEZ, María de Lourdes. **Apuntes derecho fiscal**. México: 1ªed.; Editorial tecnológico de estudios superiores del oriente del Estado de México, 2006.
- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal**. México: 2ªed.; Editorial Mexicana, 2003.
- SANTIAGO DE LEÓN, Erick Gustavo. **Derecho financiero**. Guatemala: 2ªed.; Editorial S.R. Editores, 2008.
- VALDOVINOS, Rosalío Bailón, **Teoría general del proceso y derecho procesal civil**, México: 2ªed.; Editorial Noriega Editores, 2004.
- VÉSCOVI, Enrique. **Teoría general del proceso**. Colombia: 1ªed.; Editorial Temis, S.A., 1984.



Legislación:

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

Código Procesal Civil y Mercantil. Decreto Ley 107 del Jefe de Gobierno de la República de Guatemala y sus reformas.

Código Tributario y sus Reformas. Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley de lo Contencioso Administrativo. Decreto Número 119-96 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley del Organismo Judicial. Decreto Número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley del Tribunal de Cuentas. Decreto Número 1126 del Congreso de la República de Guatemala.