

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

**ESPECIALIZACIÓN DEL MAGISTRADO EN EL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO**

RODRIGO EDUARDO MAZARIEGOS CALDERÓN

GUATEMALA, AGOSTO DE 2018

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

**ESPECIALIZACIÓN DEL MAGISTRADO EN EL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

RODRIGO EDUARDO MAZARIEGOS CALDERÓN

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala, agosto de 2018

**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:	Lic. Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL III:	Lic. Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV:	Br. Jhonathan Josué Mayorga Urrutia
VOCAL V:	Br. Freddy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO:	Lic. Fernando Antonio Chacón Urizar

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente:	Lic. Albert Clinton Whyte Bernard
Vocal:	Lic. Igmain Galindo Pimentel
Secretaria:	Licda. Wendy Isabel Rodríguez Aldana

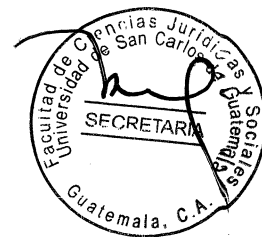
Segunda Fase:

Presidente:	Licda. Annabetsy Zurama Leonardo Soto
Vocal:	Lic. Ronald David Ortiz Orantes
Secretario:	Lic. Héctor Manfredo Maldonado Méndez (Q.E.P.D.)

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 en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
28 de julio de 2017.**

Atentamente pase al (a) Profesional, **GUILLERMO ESPAÑA MERIDA**

_____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
RODRIGO EDUARDO MAZARIEGOS CALDERÓN, con carné **201013878**,
intitulado **ESPECIALIZACIÓN DEL MAGISTRADO EN EL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**
TRIBUTARIO.

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

Fecha de recepción **27 / 08 / 2017.**

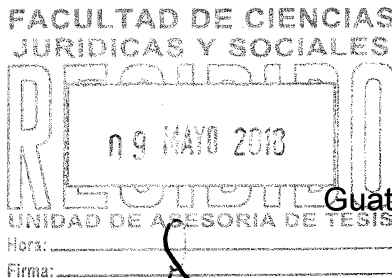
f)


GUILLERMO ESPAÑA MERIDA
ABOGADO Y NOTARIO

Asesor(a)
(Firma y Sello)



LIC. GUILLERMO ESPAÑA MERIDA
ABOGADO Y NOTARIO
Colegiado No. 3068
Dirección: 6ª. Avenida 4-83 Zona 10
Tel: 24267525



Guatemala, 08 de Mayo de 2018.

Lic. Roberto Fredy Orellana Martínez
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala

Atentamente me dirijo a usted, para hacer de su conocimiento que en cumplimiento de la resolución de ese Decanato, procedí a asesorar el trabajo de Tesis del estudiante, RODRIGO EDUARDO MAZARIEGOS CALDERÓN, con número de carné 201013878, quien elaboró el trabajo de tesis intitulado: "ESPECIALIZACIÓN DEL MAGISTRADO EN EL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO". Derivado del asesoramiento, se arriba a las siguientes conclusiones:

CONTENIDO CIENTÍFICO Y TÉCNICO DE LA TESIS: El asesorado efectuó una investigación seria y conciente sobre un tema importante que constituye una problemática social, legal y actual, apegado a la realidad. Por último emitió recomendaciones aplicables, por ser éstas posibles y legales..

METODOLOGÍA Y TÉCNICAS UTILIZADAS: En el trabajo de tesis se alcanzó de manera satisfactoria los resultados previstos en su plan de investigación, lo cual se demuestra con un trabajo investigativo de contenido claro y científico, derivado de la utilización de métodos analíticos, deductivos, históricos, científicos; sustentados en técnicas bibliográficas y documentadas.

REDACCIÓN: En la redacción se efectuaron algunas correcciones mínimas, a efecto de enlazar de mejor manera uno y otro tema, y depurar la semántica del contenido.

CONTRIBUCIÓN CIENTÍFICA: La investigación realizada versó sobre el tema de la necesidad de implementar la especialización del Magistrado designado en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo Tributario.

CONCLUSIÓN DISCURSIVA: El resultado de la tesis es la consideración del problema que actualmente existe en cuanto a la necesidad de la especialización de los magistrados que integren el Tribunal de lo Contencioso Administrativo Tributario.

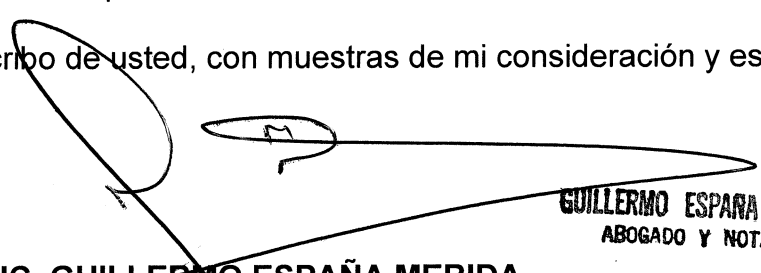
LIC. GUILLERMO ESPAÑA MERIDA
ABOGADO Y NOTARIO
Colegiado No. 3068
Dirección: 6ª. Avenida 4-83 Zona 10
Tel: 24267525



BIBLIOGRAFÍA: La bibliografía utilizada fue la adecuada, pues tiene relación directa con el tema y la misma es contemporánea y producida por autores que gozan de amplio reconocimiento en la materia.

Por los motivos expuestos, luego de un análisis profesional e imparcial del trabajo de investigación y debido que no poseo parentesco con el asesorado, considero que el trabajo de tesis elaborado por el sustentante cumple con todos los presupuestos establecidos en el reglamento de mérito, principalmente en el Artículo 31 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; motivo por el cual emito dictamen **FAVORABLE**, a efecto de que se continúe con el trámite respectivo.

Sin otro particular me suscribo de usted, con muestras de mi consideración y estima.


LIC. GUILLERMO ESPAÑA MERIDA
Asesor
Colegiado No. 3068
Teléfono: 24267525

GUILLERMO ESPAÑA MERIDA
ABOGADO Y NOTARIO



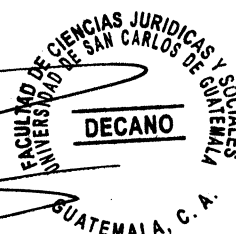
USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala

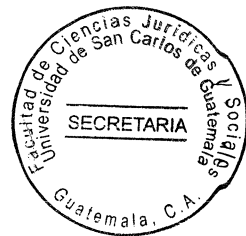


DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 26 de julio de 2018.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante RODRIGO EDUARDO MAZARIEGOS CALDERÓN, titulado ESPECIALIZACIÓN DEL MAGISTRADO EN EL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO. 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/cpchp.





DEDICATORIA

A DIOS:

A quien le debo cada momento vivido, quien me da las fuerzas necesarias para seguir adelante. Si no fuera por El, simplemente sería nada.

A MIS PADRES:

Roderico Mazariegos Ríos y Maritza Calderón de Mazariegos, por su apoyo incondicional, por su sacrificio y consejos; quienes sin duda alguna seguirán siendo mi inspiración para lograr cada objetivo en mi vida.

A MI HERMANOS:

Alejandro y Marcos Mazariegos Calderón, por animarme en todo momento y hacer de mis días algo maravilloso.

A MI NOVIA:

Gloria Fabiola Salazar Martínez, por compartir conmigo un amor sincero, por su apoyo y comprensión en este largo caminar llamado vida.

A MIS ABUELOS:

Gloria Dalila Martínez Ríos y Fausto Alberto Mazariegos (Q.E.P.D) por ser grandes ejemplos de vida, por su cariño y principios inculcados.



A MI FAMILIA:

Mazariegos Ríos por su cariño, en especial a mi tío Luis Mazariegos por su apoyo e impulsarme a mi superación personal y a la familia Díaz por su cariño y entusiasmo por mi meta alcanzada.

A LUIS LÓPEZ:

Por su valiosa amistad, su apoyo en el ámbito académico y laboral.

**A LA TRICENTENARIA
UNIVERSIDAD DE SAN
CARLOS DE GUATEMALA:**

Por la privilegiada oportunidad que me brinda al ser un egresado de esta Alma Mater que me enseñó verdaderas lecciones de vida.

**A LA FACULTAD DE
CIENCIAS JURÍDICAS Y
SOCIALES:**

Incluyendo a cada uno de los catedráticos, auxiliares y compañeros que se encargaron de enseñarme el valor de la justicia y la perseverancia.

A USTED:

Por acompañarme en este preciado momento.



PRESENTACIÓN

La investigación es de tipo cualitativa, tomando en consideración la importancia del derecho administrativo como tributaria, la problemática consiste en la falta de especialización por parte de los magistrados en aspectos jurídicos como el ámbito contencioso administrativo tributario.

En la investigación se hace referencia a que el objeto es la especialización del magistrado en el tribunal de lo contenciosos administrativo tributario, tomando como sujetos de estudio a la Corte Suprema de Justicia, así como a las diferentes salas del tribunal de lo contenciosos administrativo.

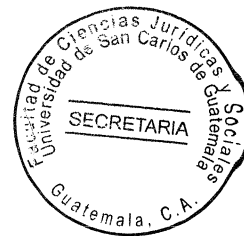
La investigación se desarrolló en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, durante el período temporal que comprende los años 2017 al 2018, en el cual se analizó lo relativo a los requisitos que deben llenar los integrantes de los órganos jurisdiccionales, para lo cual se determinó que estos no tienen una especialización de hecho pues muchos de ellos fueron electos para el período investigado.

Como aporte académico se encuentra que la especialización en los magistrados dará un mayor grado de confianza al administrado en la emisión de los fallos, pues estos estarían más acordes a la realidad histórica del proceso y coadyuvaría a la recopilación de jurisprudencia para sentar criterios, haciendo más eficiente la aplicación de la justicia tributaria.

HIPÓTESIS



La ventaja fundamental de la especialización judicial es que se reduce las costas marginales de la resolución de asuntos, de allí la necesidad de la especialización de los magistrados de las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo Tributario, a efecto de excelencia y actualización profesional.



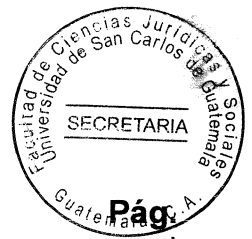
COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

La hipótesis planteada fue validada al revisar que los listados de los magistrados de lo contencioso administrativo, la mayoría de ellos no poseen la especialización que requiere el Código Tributario, lo cual se ha demostrado con la investigación que se realizó aunque como se indicó y concluyó en la presente tesis, hay magistrados que de hecho tienen una especialización de la materia, toda vez que han estado por dos o más períodos como magistrados nombrados del Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

Se ha comprobado una especialización que es de hecho, pero que ha coadyuvado a sentar criterios que a la fecha se siguen observando dentro de esta rama del derecho procesal administrativo. Prueba de ello es la jurisprudencia que respecto de este tribunal ha compilado la Corte Suprema de Justicia y que ha editado semestralmente.

De los resultados de la investigación, se determinó, que el principio de especialización de los magistrados en lo contencioso administrativo, muchas veces no ha sido observado por el consejo de la carrera judicial, órgano encargado de su nombramiento o distribución a las diferentes salas, por cuanto se ha determinado que se ha nombrado magistrados que no tienen conocimientos en esta área, reconociendo que algunos de los reelectos si fueron nombrados a estos tribunales, lo que en determinado momento coadyuvó a que se sigan manteniendo criterios que ya han sido fijados por estos. La metodología utilizada fue conforme al método analítico, sintético, deductivo, inductivo, así como el analógico o comparativo.

ÍNDICE



Introducción	i
--------------------	---

CAPÍTULO I

1. El proceso contencioso administrativo	1
1.1. Generalidades y antecedentes	1
1.1.1. La actual Ley de lo Contencioso Administrativo	4
1.2. Definición	6
1.2.1. Naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo	7
1.2.2. Principios que informan el proceso contencioso administrativo	9
1.3. Casos de procedencia del proceso contencioso administrativo	12
1.3.1. Competencia de los órganos jurisdiccionales	14

CAPÍTULO II

2. Valoración de la prueba	17
2.1. Aspectos generales de la prueba	17
2.2. Fases o etapas de la prueba	20
2.3. Valoración	26
2.4. Sistemas de valoración de la prueba	27

CAPÍTULO III

3. Proceso contencioso administrativo tributario	31
3.1. Nociones generales	31
3.2. Características	37
3.3. Finalidad	40
3.4. Regulación legal	41
3.5. Derecho comparado	42



CAPÍTULO IV

4. Especialización judicial	49
4.1. Antecedentes históricos de la especialización en el derecho tributario guatemalteco	49
4.2. Constitución Política de la República de Guatemala y Código Tributario	56
4.3. Limitación y exclusividad de las competencias	57
4.4. Especialización de los jueces	58
4.5. Nivel orgánico de la especialización	60
4.5.1. Especialización formal e informal	60
4.6. Ventajas de la especialización judicial	63

CAPÍTULO V

5. El control de la juridicidad de los actos de la administración tributaria, contenido en el Artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala	67
5.1. Papel preponderante de las comisiones de postulación	68
5.2. Papel desempeñado por la Corte Suprema de Justicia en la asignación de magistrados con especialización tributaria en las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo	70
5.3. La especialización de los Magistrados del Tribunal de lo Contencioso Administrativo en materia tributaria	71
CONCLUSIÓN DISCURSIVA	79
BIBLIOGRAFÍA	81



INTRODUCCIÓN

Es frecuente escuchar la afirmación de que las deficiencias de calidad y agilidad que la administración de justicia presenta en determinados ámbitos obedecen en buena medida, a la insuficiente especialización de los órganos jurisdiccionales que conocen de los mismos. No es difícil imaginar, pues, cuál es el remedio que una y otra vez suele recetarse para tratar de resolver dichos problemas de especialización.

La jurisdicción contenciosa-administrativa en materia tributaria, se puede decir, que en la actualidad, está en vías de desarrollo, sin embargo, agrega un elemento que no fue sino hasta la creación del Código Tributario que se exige la especialización del magistrado asignado a las salas del tribunal de lo contencioso administrativo, pues no escapa del conocimiento la creación por parte de la Corte Suprema de Justicia de tres tribunales con especialización en materia tributaria, los cuales a la fecha funcionan.

La hipótesis planteada en la investigación fue de tipo descriptiva, misma que hizo referencia a que: es necesario que se considere por parte de las Comisiones de Postulación, Congreso de la República y la intervención del consejo de la carrera judicial, la designación de magistrados especializados en materia tributaria a los órganos ya mencionados, misma que fue comprobada.

Los objetivos propuestos en la tesis, fueron más que todo en determinar la obligatoriedad del nombramiento de magistrados con especialización en derecho tributario en las salas del tribunal de lo contencioso administrativo tributario como una necesidad y no como lo establece la ley, así como analizar la legislación vigente respecto al nombramiento de magistrados para lo cual se considera necesario la propuesta de reformas al Código Tributario guatemalteco. Los anteriores objetivos, se pudieron alcanzar derivado a que en la actualidad los magistrados no tienen especialización en cuanto a derecho tributario.



La investigación jurídica se divide en cuatro capítulos: el capítulo I, contiene aspectos relativos al proceso contencioso administrativo; en el capítulo II, se señala la valoración de la prueba; en el capítulo III, se encuentra el proceso contenciosos administrativo tributario; en el capítulo IV, se indica la especialización judicial; y en el capítulo V, se señala lo relativo al control de la juridicidad de los actos de la administración tributaria.

En cuanto a las teorías que se tomaron en cuenta se puede mencionar la doctrina procesal administrativa, considerando la importancia de esta, así como lo relativo a que la administración no puede interponer recursos administrativos en contra de sus propias resoluciones, situación que hasta la presente fecha no se ha podido resolver; por último el control de la juridicidad de la administración pública, porque señala la importancia de que la autoridad administrativa se debe ajustar conforme a lo establecido en la ley.

Los métodos utilizados en la investigación, se encuentran el analítico, el cual se aplicó en cuanto al análisis de los procesos; el sintético, se utilizó en determinar la importancia de la especialización y su implementación; el deductivo, determinó aspectos concretos; y el analógico o comparativo, por medio del cual se estudió la legislación comparada. Las técnicas empleadas fueron la documental, la bibliográfica, así como la consulta de revistas y documentos, relativos al tema objeto de investigación, mismas que sirvieron para la obtención de información valiosa para la presentación del informe final.

Siendo motivación del presente trabajo de tesis el hecho de que es frecuente escuchar la afirmación de las deficiencias de calidad y agilidad en la administración de justicia, lo que en determinado momento obedece a la insuficiente especialización de los órganos jurisdiccionales que conocen en esta materia y lo que redundará en una correcta y eficiente administración de justicia en este ramo, por lo que se espera que este trabajo de tesis sume un aporte importante en relación a este tema.

CAPÍTULO I



1. El proceso contencioso administrativo

Es aquel que se encuentra sometido al análisis y la decisión de un tribunal como un litigio que existe entre partes, a diferencia de los asuntos que esperan por un procedimiento administrativo y de los que son de jurisdicción voluntaria.

1.1. Generalidades y antecedentes

El proceso contencioso administrativo aparece regulado por primera vez en la legislación guatemalteca a través de las reformas a la Constitución de la República de Guatemala, decretadas el 20 de diciembre de 1927. En el Artículo 6 que reformó el Artículo 17 de la Constitución Política de la República de Centro América (decretada esta última el nueve de septiembre de 1921), se estableció que una ley determinaría lo concerniente a la jurisdicción contencioso administrativa, tribunales que la ejercían, su organización, competencia y orden de procedimientos en los casos de tal naturaleza. Asimismo, el Artículo 2 de las disposiciones transitorias de las reformas citadas, se dispuso que la Asamblea Legislativa emitiera la ley relacionada a la jurisdicción contenciosa administrativa.

En cumplimiento de dicho mandato constitucional el 28 de mayo de 1928, la Asamblea Legislativa emitió la primera Ley de lo Contencioso Administrativo a través del Decreto



número 1550 que constó de 42 Artículos relacionados con el objeto de la ley, la organización del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, las partes, el procedimiento y sobre el Tribunal de Conflictos de Jurisdicción.

Posteriormente a través del Artículo 23 de las reformas a la Constitución Política de la República de Guatemala, decretadas el 11 de julio de 1935, que reformó el Artículo 85 de la Constitución Política de la República de Centroamérica, se reguló que cuando el poder ejecutivo procediera como parte en algún negocio, en caso de contienda sobre actos o resoluciones puramente administrativas, conocería de ellas el Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Por medio de dicha reforma se delimitó constitucionalmente la competencia del tribunal de lo contencioso administrativo, el que conocería de los asuntos en los cuales el poder ejecutivo apareciera como parte en algún negocio y en actos y contiendas sobre actos o resoluciones puramente administrativas.

La Constitución de la República de Guatemala, vigente hasta el 28 de noviembre de 1944, con relación a la jurisdicción contencioso administrativa, adicionalmente a lo regulado en la Constitución anterior agregó lo relativo a la conducta de los miembros de dicho Tribunal.

El 28 de septiembre de 1936, el Presidente de la República emitió el Decreto número 1881 que contenía la Ley de lo Contencioso Administrativo, derogando el Decreto 1550 de la Asamblea Legislativa. Esta nueva ley contenía 64 Artículos y siete capítulos. A

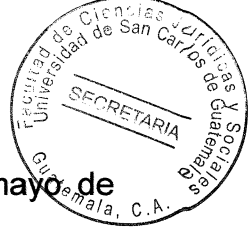
diferencia de lo anterior, esta estableció los recursos de revocatoria y reposición previos al contencioso administrativo y reguló de una manera más detallada el llamado recurso de lo contencioso administrativo.



La Constitución de la República de Guatemala decretada por la Asamblea Nacional Constituyente el 11 de marzo de 1945 introdujo dos grandes avances a la jurisdicción contenciosa-administrativa, la primera, otorgó la posibilidad de impugnar las sentencias de lo contencioso administrativo por medio del recurso extraordinario de casación. Anteriormente cuando el Tribunal de lo Contencioso Administrativo cometía algún error que afectara el fondo del asunto, el administrado quedaba en total estado de indefensión, ya que por ser este un proceso en única instancia, contra las sentencias únicamente procedía la acción de responsabilidad. La segunda, otorgó competencia al Tribunal de lo Contencioso Administrativo para conocer de inconstitucionalidades en caso concreto. Lo cual ayudó a garantizar el pleno goce del derecho de defensa del administrado, ya que a través de la impugnación de inconstitucionalidad de leyes en caso concreto, se logra la inaplicabilidad de una ley al caso específico.

La Constitución de 1956, además de normar lo relativo a la jurisdicción contenciosa administrativa, reguló lo referente a la integración de los miembros del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, a quienes se les dio la categoría de magistrados de la corte de apelaciones.

La Constitución de 1965 no realizó ningún cambio que amerite comentario. La actual



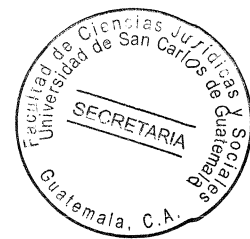
Constitución Política de la República de Guatemala, promulgada el 31 de mayo de 1985, establece en el Artículo 221 con respecto al Tribunal de lo Contencioso-Administrativo lo siguiente: “Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas. Para ocurrir a este Tribunal, no será necesario ningún pago o caución previa. Sin embargo, la ley podrá establecer determinadas situaciones sobre los impuestos que haya discutido o impugnado y cuyo pago al Fisco se demostró en virtud del recurso. Contra las resoluciones y autos que pongan fin al proceso, puede interponerse el recurso de casación.”

Derivado de lo anterior, se determina que el tribunal en mención fue creado para verificar lo relativo a la administración pública y por ende toda persona que tenga algún tipo de interés en la materia se puede abocar al mismo, para lo cual no deberá pagar ninguna cantidad en dinero, pues se le debe prestar la atención debida.

1.1.1. La actual Ley de lo Contencioso Administrativo

El Congreso de la República de Guatemala, emite la actual Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto 119-96 por la necesidad de estructurar un proceso que garantizara los derechos de los administrados y que aseguran la efectiva tutela administrativa y jurisdiccional de la juridicidad de todos los actos de la administración

pública.



Esta ley atiende en primer lugar a un criterio de unidad, procura en lo posible reunir las normas de procedimiento previo a acudir a la vía de lo contencioso administrativo en un texto único, aplicable a todas las entidades del Estado centralizadas, descentralizadas y autónomas, con la excepción cuando la resolución debe conocerla un Tribunal de Trabajo y Previsión Social o en los casos de los procedimientos administrativos para la substanciación de los recursos de revocatoria y reposición en materia tributaria.

En lo que respecta a lo recursos, el caso establecido en la Ley de Bancos y Grupos Financieros, mismo que se encuentra contenida en el Decreto número 19-2002 del Congreso de la República de Guatemala, contra las resoluciones de la Superintendencia de Bancos en el cual cabrá el recurso de apelación ante la Junta Monetaria.

En cuanto al recurso de apelación también se encuentra regulado por la Ley del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS); así como los recursos administrativos en contra de lo resuelto por el Consejo Superior Universitario, entre otros.

Es importante resaltar que la Corte de Constitucionalidad ya ha emitido su criterio en cuanto a la aplicación de la Ley de lo Contencioso Administrativo, cuando en un caso determinado exista otra ley específica que deba aplicarse; estableciendo para el efecto

que se debe observar lo relativo a la derogatoria de las leyes establecido en el Artículo 8 de la Ley del Organismo Judicial, contenida en el Decreto número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala.



1.2. Definición

Partiendo de lo anterior, aunque la legislación guatemalteca no establece su definición de forma concreta, se puede concluir que el proceso contencioso administrativo es el proceso que se sigue contra el Estado y sus instituciones centralizadas, descentralizadas y autónomas, cuando estas hayan emitido resoluciones que no se encuentren apegadas a los principios de juridicidad y legalidad.

El contencioso-administrativo es un proceso de única instancia y por consiguiente en él no es admisible el recurso de apelación, aunque sí el de casación como medio controlador de la legalidad del proceso y de defensa del derecho objetivo. La competencia en materia contenciosa-administrativa corresponde al Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, ante el que se desarrolla el proceso que se vería examinando. Dicho Tribunal es un órgano judicial colegiado de análoga categoría a las Salas de la Corte de Apelaciones y ejerce la función jurisdiccional en dicha materia.

Para finalizar también se puede indicar que el proceso contencioso administrativo es el conjunto de etapas o fases procedimentales debidamente concatenadas que la ley establece, que las mismas tienen como objetivo resolver los conflictos, litigios o



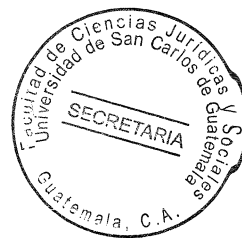
contendidas que surgen por virtud de la acción administrativa y que se suscitan entre la administración pública y los administrados o entre entidades administrativas. Siempre y cuando todo lo que se realice se haga conforme a lo establecido en la ley de la materia, debido a que en ella se determinan los aspectos que se deben cumplir.

1.2.1. Naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo

Al proceso contencioso administrativo se la ha identificado indistintamente como recurso y como proceso, sin embargo a pesar de que inicialmente se le denominó como un recurso, tiene las características propias de un proceso, ya que se inicia y resuelve por un ente revestido de jurisdicción, distinto a la autoridad administrativa que dictó la resolución recurrida; conlleva una serie de etapas procesales, incluyendo la de conocimiento y es susceptible de impugnación a través del recurso de casación, razón por la cual se ha llegado a determinar que su naturaleza jurídica es la de ser un proceso.

La naturaleza del contencioso-administrativo como contralor de la juridicidad de los actos de la administración se encuentra plasmada en la propia Constitución Política de la República, que le da esa función al Tribunal de lo Contencioso-Administrativo y le asigna atribuciones para conocer de conformidad con el Artículo 19 de dicha normativa: "Procedencia. Procederá el proceso contencioso administrativo: 1) En caso de contienda por actos y resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado. 2) En los casos de controversias derivadas

de contratos y concesiones administrativas.”



Los anteriores, son los casos por los cuales puede dar inicio un contencioso administrativo, sobre todo se debe tomar en cuenta que siempre se debe respetar lo que establece la ley, en especial cuando trata de asuntos que son de interés no solo para los particulares sino también cuando el Estado se ve afectado, de una u otra forma, es por ello la importancia de conocer leyes específicas para el caso de Guatemala.

En lo que respecta al tema objeto de estudio se indica lo siguiente: “El contencioso-administrativo no es una acción que esté reservada únicamente a los particulares, puesto que manteniendo la tradición histórica, la ley vigente regula la institución del contencioso-administrativo de lesividad, que permite al propio Estado plantear el proceso contencioso-administrativo por actos o resoluciones de la administración que haya sido declarado lesivo para los intereses del Estado, por medio de acuerdo gubernativo.”¹

Como se puede observar, derivado de lo anterior, el contencioso administrativo, más que todo tiene como finalidad esencial la protección tanto de particulares como del propio Estado, para evitar de esta forma la vulneración de los derechos que de conformidad con la normativa legal vigente en Guatemala se deben respetar a cabalidad.

¹ Meza Duarte, Eric. **Manual de derecho administrativo**. Pág. 232.



1.2.2. Principios que informan el proceso contencioso administrativo

A continuación se hace mención a los principios esenciales del proceso contencioso administrativo, esto con la finalidad de comprenderlo mejor y ampliar los conocimientos:

a) Principio de congruencia

Consiste en limitar las facultades del juez, quien no puede conocer más sobre lo que las partes sometan a su decisión. Las características del acto administrativo de presunción *iuris tantum* de legitimidad y de haber sido emitido buscando la tutela de un interés general, hace suponer que todo acto administrativo es dictado de buena fe y dentro del marco de la legalidad, por lo que si la administración es emisora del acto, no se justifica que eventualmente el Tribunal lo califique y que aún cuando en parte sea consentido por el administrado, concluya que es ilegal y por ello debe dejarse sin efecto.

Asimismo, se debe consideraren la inconstitucionalidad, expediente 159-97 de la Corte de Constitucionalidad lo siguiente: “La Ley actual de lo Contencioso-Administrativo establecía en su Artículo 45, que el tribunal no estaba limitado de conocer lo expresamente impugnado o el agravio invocado, el cual fue atacado de inconstitucionalidad por violar los principios de libertad y de seguridad, defensa, petición y libre acceso a los tribunales, ya que confería facultades amplias al Tribunal, y declarada con lugar porque las resoluciones dictadas en todo proceso deben ser



congruentes con lo que se discute y en relación directa con lo pedido.”

El principio en mención, como se observa trata que las partes puedan dar a conocer sus intereses y a la vez que estos sean respetados, para lo cual el juez debe ser congruente en todos los actos que estos soliciten, sin embargo, el Artículo anterior, claramente daba a conocer una violación bastante marcada a los derechos de las partes, en especial para aquella que era afectada con la decisión judicial, situación que no se podía aceptar.

b) Principio de igualdad y contradictorio

El principio de igualdad tiene su asidero legal en el Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala del cual se desprende que todos las personas individuales y jurídicas deben recibir un trato igual ante la ley, en igual de circunstancias, es decir, una igualdad relativa, propiciada por una legislación que tienda a la protección en lo posible de las desigualdades naturales. Las leyes deben tratar de igual manera a los iguales en igualdad de circunstancias.

Por su parte el principio contradictorio, es la facultad de objetar lo aseverado por la contraparte, pues consiste en la igualdad que tienen las partes y el Estado para debatir y contradecir lo afirmado por el contrario y aportar la prueba que estimen pertinente. Tiene su asidero legal en el Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala y en el Artículo 126 del Código Procesal Civil y Mercantil guatemalteco.



Esto implica la observancia del Tribunal de todas las normas relativas a la tramitación del juicio y la posibilidad efectiva de ocurrir ante el órgano jurisdiccional competente para procurar la obtención de justicia.

c) Principio de preclusión procesal

Es el paso de una fase procesal a otra, siempre supone la clausura de la anterior, de modo que no pueda volverse a aquella. Dentro del proceso existen diferentes etapas: “Emplazamiento, planteamiento de excepciones previas, diligenciamiento de prueba etc. Cada uno de ellas debe realizarse en un período determinado con el objeto de lograr certeza y seguridad jurídica en los actos procesales, de tal manera que una vez haya prescrito o finalizado una de esas etapas, sea imposible volver a revivirla.”²

El principio en mención, más que todo señala lo relativo a la importancia de llevar un orden en los procesos que se llevan a cabo, pues no se pueden pasar por alto etapas y de igual forma retroceder las mismas solo porque se considera necesario, esto no puede ser así, pues se debe respetar un orden, mismo que se encuentra regulado en la ley.

d) Principio derecho de defensa

Consiste en la observancia por parte del Tribunal, de todas las normas relativas a la

² Aguirre Godoy, Mario. **Derecho procesal civil de Guatemala**. Pág. 275.



tramitación del juicio y el derecho de las partes de ocurrir ante el órgano jurisdiccional competente para procurar la obtención de la justicia, y de realizar ante el mismo todos los actos legales encaminados a la defensa de sus derechos en juicio, debiendo ser oído y dársele oportunidad de hacer valer sus medios de defensa, en la forma y con las solemnidades prescritas en las leyes respectivas, pero especialmente respetando lo que establece el Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

e) Principio de supletoriedad

Cuando las leyes contienen deficiencias en cuanto a la regulación de una figura jurídica, deben ser suplidas por la aplicación de otra ley. En el caso del proceso contencioso administrativo, la misma ley establece en el Artículo 26, que: “En lo que fuere aplicable, el proceso contencioso administrativo se integrará con las normas de la Ley del Organismo Judicial y el Código Procesal Civil y Mercantil.”

Derivado de ello, se debe comprender que si fuere necesario se pueden utilizar otras normativas, sin embargo, las esenciales se encuentran establecidas en la ley de la materia, esto debido más que todo a los plazos y al procedimiento que en algún momento se decida optar.

1.3. Casos de procedencia del proceso contencioso administrativo

De conformidad con la Ley de lo Contencioso Administrativo, específicamente en el



Artículo 19 se establecen cuáles serán los casos de procedencia, para lo cual a continuación se cita la normativa en mención:

- “1) En caso de contienda por actos y resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado.
- 2) En los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas.

Para que el proceso contencioso administrativo pueda iniciarse se requiere que la resolución que lo origina no haya podido remediarse por medio de los recursos puramente administrativos.”

De conformidad con la Ley de Contrataciones del Estado, se debe comprender que un contrato administrativo es aquel que se celebra entre la administración y un particular; asimismo, una concesión, es el derecho que le otorga la administración a un particular para que este pueda explotar determinado servicio, territorio o alguna fuente de riqueza.

Por otra parte, es importante señalar que cuando exista silencio administrativo, sí este es de carácter negativo, esta es una presunción que la ley establece en garantía del interesado ante la pasividad de la administración al resolver, asimismo, se debe tomar en cuenta que constituye una presunción legal de que se ha desestimado el recurso a fin de accionar ante la jurisdicción contencioso administrativo, dentro de estos se



encuentran los siguientes:

- a) En los casos relacionados con la acción de lesividad.
- b) Incidentes de devolución de crédito fiscal, actualmente las salas son del criterio que la solicitud de créditos fiscales se solicite por la vía del proceso contencioso, en virtud que la disposición legal que regulaba su trámite por la vía de los incidentes.

1.3.1. Competencia de los órganos jurisdiccionales

La jurisdicción se define como: “El poder que el Estado le otorga a los órganos jurisdiccionales previamente establecidos por la ley, para que los mismos puedan administrar justicia.”³

Sin esta facultad, los tribunales de justicia no pueden entrar a conocer de las solicitudes o reclamos que los administrados y en su caso los contribuyentes hagan en contra de la administración pública.

La competencia de lo contencioso administrativo fue instituida con la finalidad de garantizar el Estado de derecho de los ciudadanos, la cual está basada en un orden jurídico preexistente, que está formado por un conjunto de garantías jurídicas enmarcadas principalmente en la Constitución Política de la República de Guatemala,

³ Ibid. Pág. 79.

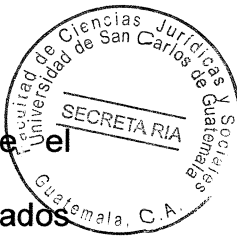


específicamente en su Artículo 221 el cual contiene dos principios constitucionales sobre los cuales gira todo el derecho administrativo guatemalteco, como lo son el principio de juridicidad y el principio de legalidad, los cuales limitan a la administración pública a dictar actos arbitrarios, contrarios a la finalidad de la misma o a los intereses de la generalidad o de los administrados en particular y garantizar con ello justicia administrativa en las resoluciones o actos que emita las distintas instituciones del Estado.

En ese orden de ideas, los órganos jurisdiccionales en materia contencioso administrativo la define el mismo Artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el que en su parte conducente establece que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo tiene como función el de ser contralor de la juridicidad de la administración pública, teniendo atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas.

En cuanto a la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 221 y la Ley de lo Contencioso Administrativo, únicamente se limitan a establecer que es un proceso de única instancia y los casos de procedencia que determina el Artículo 19 de la ley de la materia y poniendo de manifiesto la falta de técnica legislativa en el proceso de creación de leyes en Guatemala, ya que la Ley de lo Contencioso Administrativo como norma ordinaria que regula el procedimiento de lo contencioso administrativo,

debe regular lo concerniente a qué órganos jurisdiccionales les compete el conocimiento de las demandas en contra de los entes centralizados, descentralizados así como autónomos del Estado de Guatemala.



Ahora bien, en cuanto a la jurisdicción contenciosa administrativa en materia tributaria, que es lo que en esta oportunidad interesa analizar, se encuentra en el Código Tributario guatemalteco en el Artículo 161, haciendo una breve referencia en cuanto a la competencia de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, estableciendo que los mismos se integrarán con el número de Salas que la Corte Suprema de Justicia estime conveniente, conociendo dichos tribunales en única instancia.

Fueron varios los aspectos que se indicaron con respecto al proceso contenciosos administrativo, con la finalidad que se comprenda de una mejor manera lo relativo al tema, así como los aspectos que se deben seguir y cumplir de conformidad con las leyes respectivas.



CAPÍTULO II

2. Valoración de la prueba

Para valorar la prueba el juez debe tener amplios conocimientos los cuales debe poner en acción, con la finalidad de establecer cual es objetiva y cual no, para ello se debe basar no solamente en la doctrina, sino también en la normativa legal, tanto en la de la materia sino también en las leyes supletorias.

2.1. Aspectos generales de la prueba

La doctrina reconoce que una de las diferencias que distingue el procedimiento contencioso administrativo del procedimiento civil, ante los tribunales de la jurisdicción delegada, se funda en la materia de la prueba, respecto a la cual rigen, no solo distintos, sino hasta opuestos principios como por ejemplo, el principio de la comunidad de la prueba y el principio de la unidad de la prueba.

Es cierto que algunas de las diferencias que se señalan no son una consecuencia de la especial naturaleza del proceso administrativo, sino una manifestación de su más depurada regulación, que ha recogido normas que la doctrina procesal civil estima deberían contenerse también en la regulación de este proceso.

Pero, por lo general, las diferencias que se señalan al régimen jurídico de la prueba en uno y otro proceso se hacen derivar de un principio que se estima fundamental en la



jurisdicción contencioso-administrativo: “El que afirma que esta jurisdicción es meramente revisora de la vía administrativa.”⁴ Con arreglo al cual se ha llegado a decir que la prueba es innecesaria en los procesos administrativos. En torno a este problema se han formulado las siguientes posiciones:

- “- La prueba pugna con la esencia de los procesos administrativos. En virtud que se dice que los daños se causan con esto: 1º. Alterar sustancialmente la función revisora, y 2º. Alargar innecesariamente el procedimiento.
- La prueba está justificada en los procesos administrativos. Ya que desde el momento en que se trata de un verdadero juicio, aunque la posición de las partes sea tan distinta, es indispensable el que puedan practicarse aquellas diligencias de prueba indispensables para el esclarecimiento de los hechos controvertidos en el pleito. Esta disposición es la más generalizada, es la correcta, de acuerdo con los elementales principios procesales, y es la que acepta nuestra legislación, ya que en el proceso contencioso administrativo tributario guatemalteco, se debe diligenciar la fase de prueba o bien justificar la omisión de la misma a través de una resolución debidamente motivada por el tribunal.”⁵

Es por eso que en la jurisdicción contenciosa administrativa tributaria guatemalteca, se deben probar todos aquellos hechos controvertidos a través de los medios de prueba debidamente establecidos en la ley, en este caso, los medios de convicción

⁴ González Pérez, Jesús. **Derecho procesal administrativo hispanoamericano**. Pág. 275.

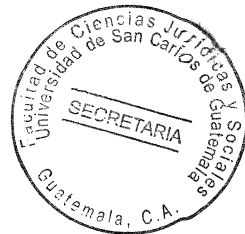
⁵ **Ibid.** Pág. 279.

establecidos en el Artículo 128 del Código Procesal Civil y Mercantil, siendo estos los siguientes:

- “1. Declaración de las partes.
2. Declaración de testigos.
3. Dictamen de expertos.
4. Reconocimiento judicial.
5. Documentos.
6. Medios científicos de prueba.
7. Presunciones.”

De lo anterior, se destaca la importancia de la prueba documental, la cual, sin temor a que exista equivocación, es la prueba reina en el proceso, para lo cual se puede mencionar también que el fin de esta, es la averiguación de la verdad, ya que su objetivo fundamental es la actividad probatoria en el proceso judicial.

La prueba siempre será de gran importancia en el proceso, no importando de que clase sea este, pues lo que se busca es que las partes demuestren a través de los distintos medios de prueba los hechos controvertidos que considere necesarios.



2.2. Fases o etapas de la prueba

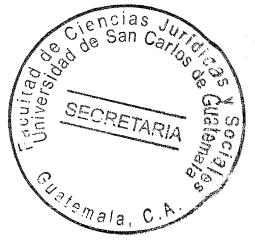
En el derecho procesal civil ha prevalecido, el principio dispositivo, que en sentido amplio pretende dejar en manos de los particulares toda la tarea de iniciación, determinación del contenido objeto de impulsión del proceso, además de la aportación de las pruebas, en otras en cambio, se le ha otorgado al juez facultades oficiosas en esos diversos aspectos, lo cual caracterizo el sistema dispositivo material. Estos sistemas son fundamentales para la regulación legal de la cuestión probatoria y por lo tanto para la conformación general del procedimiento cuyo aspecto más importante es el de las pruebas, ya que de ellas depende el éxito o el fracaso de la pretensión, en los cuales se pueden mencionar las siguientes:

a) El tiempo de la prueba

Se debe considerar que, cuando se hace referencia a esta etapa de la prueba, se considera de importancia señalar que: “Tiempo de la prueba es la dilación cronológica que la ley fija para que las partes produzcan o constituyan en el proceso, los medios probatorios que hayan ofrecido en la demanda y en la contestación.”⁶

Cuando se hace referencia al tiempo de la prueba, se debe comprender que este es, específicamente el contemplado en la ley, es decir, en lo que concierne al juicio ordinario de conformidad con el Código Procesal Civil y Mercantil, esta tiene una duración de 30 días, transcurridos los mismos, esta no tiene valor, pues solamente

⁶ Nájera Farfán, Mario Efraín. **Derecho procesal civil**. Pág. 473.



servirá para el proceso para el cual se ofreció.

Interesante señalar que de conformidad con el Código Procesal Civil y Mercantil en el Artículo 123 se determina: “Si hubiere hechos controvertidos se abrirá a prueba el proceso por el termino de treinta días. Este término podrá ampliarse a diez días más, cuando sin culpa del interesado no hayan podido practicarse las pruebas pedidas en tiempo. La solicitud de prórroga deberá hacerse, por lo menos, tres días antes de que concluya el termino ordinario y se tramitará como incidente.”

La normativa en mención también, señala lo relativo al término extraordinario el cual es de 120 días, mismo que debe entenderse debe principiar juntamente con el ordinario y si es necesario ampliar el mismo.

Por su parte, el la Ley de lo contencioso Administrativo, con respecto a la apertura a prueba, señala en el Artículo 41: “Contestada la demanda y la reconvención, en su caso, se abrirá a prueba el proceso, pro el plazo de treinta días, salvo que la cuestión sea de puro derecho, caso en el cual se omitirá la apertura a prueba, la que también se omitirá cuando a juicio del tribunal existieren suficientes elementos de convicción en el expediente. La resolución por la que se omitirá la apertura a prueba será motivada.”

Como se observar en cuanto a la apertura a prueba ambas normativas contemplan el mismo periodo, por lo que debe comprenderse que esta es la duración del mismo, asimismo, la normativa en mención señala en el Artículo 42 sobre el vencimiento



anticipado, señalando para el efecto: “El período de prueba podrá declararse vencido, cuando se hubieren recibido todos los medios de prueba ofrecidos.”

Cada normativa establece lo relativo a la prueba, pero a la vez como se ha señalado se respeta un período de prueba, el cual se debe entender es el tiempo de duración de la prueba, razón por la cual se debe dar cumplimiento a la misma conforme a la ley.

b) El lugar de la prueba

Este es un requisito que toda prueba debe cumplir, en especial porque debe sustanciarse en la circunscripción, sede o local del órgano jurisdiccional, pues como ya se indicó anteriormente, esta debe ser presentada ante el juez que esté a cargo del proceso, para que sea este quien la reciba y a la vez se pueda desenvolver dicho proceso con base a las mismas.

Asimismo se debe tomar en cuenta lo siguiente: “En otros casos, se hace necesario recurrir al auxilio judicial mediante despacho, exhorto o suplicatorio, o por el carácter de la prueba (reconocimiento judicial) o por mediar impedimento en el sujeto pasivo de la misma (enfermedad) debe practicarla el Juez fuera de la sede del tribunal pero siempre dentro de su circunscripción jurisdiccional.”⁷

El auxilio judicial, al cual se hace mención anteriormente, se encuentra regulado en la Ley del Organismo Judicial de Guatemala, específicamente en el Artículo 114,

⁷ Ibid. Pág. 475.



regulando: “Los jueces y tribunales puede comisionar para diligencias determinadas a otros de la misma o de inferior categoría, prefiriéndose al de igual materia y de distinta localidad. A los de la misma categoría se dirigirán por exhorto; a los inferiores, por despacho; y a los superiores a los de otros Estados por suplicatorio o carta rogativa.”

Por lo que se comprende, que la prueba al tener algún tipo de inconveniente, se puede solicitar el apoyo de otros órganos jurisdiccionales, para evitar que haya contratiempos y que la prueba pueda cumplir su cometido a cabalidad siempre y cuando la mismas sea obtenida o realizada de conformidad con lo establecido en la ley.

c) La actividad probatoria

Dentro de esta etapa se debe comprender que existen tres actos, siendo estos la proposición, la admisión y la ejecución, cada una de ellas es indispensable en lo relativo a la valoración de la prueba, es por ello que a continuación se hace un breve análisis de cada una de ellas:

- La proposición: En lo que respecta a esta actividad es importante señalar lo siguiente: “A la parte le incumbe la elección de los medios idóneos para producir la prueba dentro de los procedimientos señalados por la ley. Al juez incumbe acceder a estos petitorios, efectuando la fiscalización sobre la regularidad del procedimiento elegido para la producción de la prueba.”⁸

⁸ Couture, Eduardo. **Fundamentos del derecho civil**. Pág. 251.

Se debe considerar en cuanto a la proposición de la prueba, que esta debe ser presentada por ambas partes, es decir, por el actor y el demandado, para lo cual es al juez a quien le corresponde decidir qué medio de prueba podrá acceder en el proceso. Para lo cual debe considerar que esta actividad conlleva a dos especies siendo una genérica que es la que se hace a través de los escritos y la específica que es la que se presenta dentro del período probatorio.

- La admisión: En lo que respecta a esta actividad de la prueba, se debe hacer énfasis a lo siguiente: “Es el acto por el cual resuelve el Juez ordenando la práctica de la prueba luego de examinar si no es de las que puede rechazar de plano, o si la solicitud reúne los demás requisitos que correspondan de acuerdo con la naturaleza de la prueba que se propone.”⁹

Derivado de lo anterior, se puede determinar que la prueba debe ante todo ser admitida y esta acción solamente la realiza el juez competente, quien de conformidad con la ley y de conformidad con su conocimiento, determina cual prueba será accesible y de utilidad dentro del proceso.

- Diligenciamiento: En lo que respecta a esta actividad probatoria, se considera de importancia hacer referencia a lo siguiente: “Esta etapa es propia del tribunal puesto que una vez ofrecida la prueba y admitida por el juez, se procede a su incorporación material al expediente por el tribunal. El diligenciamiento de la prueba de declaración de parte, de testigos y reconocimiento judicial se practica señalando

⁹ Nájera Farfán. **Op. Cit.**



el día y la hora practicándola, dejando constancia por escrito y el diligenciamiento de la prueba documental cuando el juez admite como tal.”¹⁰

De conformidad con lo citado, se entiende que el diligenciamiento de la prueba, más que todo consiste en cual de esta será aceptada y a la vez como su nombre lo dice diligenciada dentro de un proceso.

- La ejecución: En lo que respecta a esta actividad probatoria, interesante señalar que: “Es llevar a cabo por parte del Juez, la actividad o diligencia necesaria para la incorporación o existencia de la prueba en el proceso.”¹¹

Este aspecto en cuanto a la ejecución de la prueba, se tratará más adelante en lo que respecta a la valoración de la prueba, pues debe comprenderse que en esta se debe analizar lo relativo a los sistemas que estudian la misma, tanto en la doctrina como en la ley de la materia.

Son varios los aspectos que se han dado a conocer en lo que respecta a las etapas de la prueba, mismas que como se señaló deben ser conocidas a cabalidad por las partes procesales, en especial porque se deben comprender aspectos que se encuentran regulados en la normativa guatemalteca, en especial cuando se trata del plazo que se debe cumplir con cada una de estas y así poder verificar el buen cumplimiento de las mismas por parte de los órganos jurisdiccionales.

¹⁰ Gordillo, Mario. **Derecho procesal civil guatemalteco, aspectos generales de los procesos de conocimiento.** Pág. 91.

¹¹ Nájera Farfán. **Op. Cit.**



2.3. Valoración

Este es el momento más importante del procedimiento probatorio, ya que es en esta fase, en la que el Juez procede a apreciar la importancia de las pruebas aportadas por las partes, valorando el mérito de las mismas de acuerdo con las reglas de la sana crítica, de conformidad con el Artículo 127 del Código Procesal Civil y Mercantil guatemalteco, debe también utilizar el sistema de valoración de la prueba que es conocido como prueba legal o tasada. Asimismo, se debe destacar, que en el proceso contencioso administrativo tributario, la prueba se apreciará de conformidad con las reglas de la sana crítica razonada y la prueba legal o tasada.

Como se verá más adelante cada una de ellas debe adecuarse a lo que establece el Código Procesal Civil y Mercantil, pues es en esta normativa es en donde se señalan algunos aspectos en los cuales se deben basar los jueces para decidir la valoración que le darán a la prueba presentada por las partes y derivado de ello la importancia de conocer cuáles son los requisitos con los cuales se debe cumplir, para así realizar todas las acciones conforme a derecho.

Considerando en especial que la valoración o apreciación que le den a la prueba, debe ser una de las cuestiones de mayor importancia en el derecho probatorio, es en pocas palabras en juicio que realiza el juez competente sobre el grado de convencimiento, persuasión o certeza que se ha obtenido de las pruebas que han sido aportadas por cada una de las partes en el proceso.



2.4. Sistemas de valoración de la prueba

Es una operación intelectual realizada por el juez, destinada a establecer la eficacia de las pruebas actuadas, valorar la prueba consiste en evaluar si los hechos y afirmaciones alegados por las partes han sido corroborados, así como la verificación de que estas cumplan con lo establecido en el Código Procesal Civil y Mercantil, que es la normativa en la cual se determina con claridad cuáles son las posturas en cuanto a cada una de los sistemas de valoración que se utilizan en Guatemala, en los cuales se pueden mencionar:

a) Prueba legal o tasada

Se debe comprender que de conformidad con el Código Procesal Civil y Mercantil guatemalteco, esta es la confesión que se presta legalmente y derivado de ello produce plena prueba.

Para el efecto, se debe comprender con respecto a este sistema de valoración de la prueba lo siguiente: “Este es un sistema de valoración de la prueba que es opuesto al sistema de la libre convicción o al de la sana crítica, ya que en este el juez sólo puede considerar acreditado un hecho o una circunstancia cuando los presupuestos prefijados por el legislador han cobrado vida.”¹²

En otros términos, pruebas legales son aquellas en que la ley señala anticipadamente

¹² Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Pág. 789.

al juez el grado de eficacia que debe atribuirse por el juzgador a determinado medio probatorio, prevaleciendo el criterio de la ley sobre el del juez.

b) Libre convicción

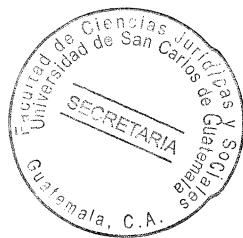
Es un sistema de valoración de la prueba en que entra en juego la conciencia en la apreciación de los hechos. Este sistema permite al juez elegir y valorar las pruebas en que ha de basarse su sentencia, sin limitación alguna y solamente de acuerdo con el personal criterio que se haya formado, siendo un sistema opuesto al de la prueba legal.”¹³

De conformidad con el Código Procesal Civil y Mercantil guatemalteco, dentro de este sistema se encuentran el dictamen que emiten los expertos, así como la designación de los mismos y todos aquellos requisitos que se deben cumplir para que esta sea tomada como tal.

c) Sana crítica

Es un sistema de valoración de la prueba que, deja al juez formar libremente su convicción, pero obligándolo a establecer sus fundamentos, es decir, entrando en juego lo que es el juicio razonado. Al respecto se expresa que: “El juicio de valor de la sana crítica ha de apoyarse en proposiciones lógicas correctas y fundarse en observaciones

¹³ **Ibid.** Pág. 552.



de experiencia confirmadas por la realidad.”¹⁴

Finalmente, se indica que la sana crítica es, además de lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que toda persona individual o jurídica se sirve en la vida. Esas conclusiones no tienen la estrictez de los principios lógicos tradicionales, sino que son contingentes y variables con relación al tiempo y lugar.

¹⁴ **Ibid.** Pág. 865.



CAPÍTULO III



3. Proceso contencioso administrativo tributario

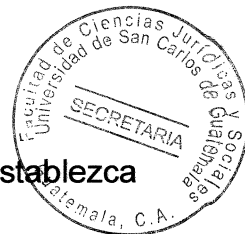
Es el que se inicia cuando un contribuyente ha sido lesionado en sus derechos por la administración tributaria, acudiendo el contribuyente a un órgano jurisdiccional especializado para que resuelva el litigio que se ha planteado con la impugnación de la resolución.

3.1. Nociones generales

El proceso contencioso administrativo, es un medio de control judicial, que los particulares tienen una vez agotada la vía administrativa, para oponerse a los actos de la administración pública.

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo, es aquel órgano jurisdiccional de única instancia, esto de conformidad con lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 221, mismo que como ya se señaló anteriormente, regula la existencia de dicho tribunal.

En el Artículo constitucional en mención, se encuentra regulado lo relativo al Tribunal de lo Contencioso Administrativo, la función que desarrolla y el recurso de casación en contra de las resoluciones y autos que pongan fin al proceso. Es importante destacar que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, es el contralor de la juridicidad de los



actos de la administración pública y es importante que la citada norma lo establezca como un proceso.

Este proceso se encuentra regulado en el Decreto 119-96 del Congreso de la República, que contiene la Ley de lo Contencioso Administrativo, a la cual supletoriamente se aplica el Código Tributario, la Ley del Organismo Judicial y el Código Procesal Civil y Mercantil.

El derecho procesal administrativo es la razón de ser de la disciplina guatemalteca, para el efecto, se indica: “En sentido amplio equivale a juicio, causa o pleito. En la definición de algún autor, la secuencia, el desenvolvimiento, la sucesión de momentos en que se realiza un acto jurídico. En un sentido más restringido, el expediente, autos o legajo e que se registran los actos de un juicio, cualquiera que sea su naturaleza.”¹⁵

En acepción común, el vocablo significa progreso, transcurso del tiempo, acción de ir hacia delante, desenvolvimiento, es decir, desde este punto de vista el proceso jurídico es un cúmulo de actos los cuales no se pueden alterar, pues de lo contrario se estaría vulnerando los derechos de la partes. De la misma manera que un proceso físico, químico, biológico, intelectual, todo proceso jurídico se desenvuelve, avanza hacia su fin y concluye. El cual se puede definir, pues, el proceso judicial en una primera acepción, como una secuencia o serie de actos que se desenvuelven progresivamente, con el objeto de resolver mediante un juicio de la autoridad, el conflicto sometido a su decisión.

¹⁵ **Ibid.** Pág. 778.

Para el efecto, se hace mención a lo siguiente: “Pero esos actos constituyen en sí mismo una unidad. La simple secuencia como se verá más adelante, no es proceso, sino procedimiento. La idea de proceso es necesariamente teleológica, como se dice reiteradamente en este trabajo. Lo que la caracteriza en su fin: la decisión del conflicto mediante un fallo que adquiere autoridad de cosa juzgada. En este sentido proceso equivale a causa, pleito, litigio, juicio.”¹⁶

El proceso de lo contencioso administrativo es 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.

En la Ley de lo Contencioso Administrativo, el proceso contencioso, se encuentra regulado como el proceso de lo contencioso administrativo, puesto que no se trata de un recurso como erróneamente se le había denominado de antaño, sino se trata de un verdadero proceso de conocimiento el cual como se ha observado cuenta con la legislación acorde para resolver los mismos.

En la Constitución Política de la República de Guatemala, que entró en vigencia en 1986, surge de una manera diferente el tribunal de lo contencioso administrativo, con la innovación que se trata de un tribunal contralor de la juridicidad de la administración pública, con atribuciones para conocer en caso de contienda por actos resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado.

¹⁶ Couture. **Op. Cit.** Pág. 122.

Se considera de importancia mencionar, entre otros, un error que contiene el Decreto mencionado y es que no integró al tribunal y en este caso hay que hacer una integración con la Ley del Organismo Judicial y el Código Tributario, puesto que queda integrado el tribunal en tres salas, por razones de especialidad en sala administrativa y salas tributarias, pudiendo la Corte Suprema de Justicia, crear las salas que considere necesarias.

La función jurisdiccional contencioso administrativa en Guatemala, queda a cargo de un tribunal que pertenece al Organismo Judicial, lo que se le denomina justicia retenida, lo que no sucede en Francia, en virtud que la jurisdicción administrativa está otorgada a un órgano administrativo como el Consejo de Estado, que se denomina justicia delegada, el propio Estado le da esa facultad.

El vocablo contencioso administrativo, se origina en los tribunales administrativos franceses de tal nombre, que se caracterizan por ser órganos de la propia administración (Consejo de Estado), que resuelven los litigios entre ellas y los administrados, sin revisión judicial posterior. Es de destacar que en el concepto francés de la división de los poderes, la justicia no debe inmiscuirse para nada en los asuntos relativos a la administración pública, siendo esta la que debe decidirlos en última instancia y por sí sola. En cambio, en Guatemala la interpretación de la división de los organismos del Estado no puede negarse a los habitantes el acceso a una instancia judicial propiamente dicha, siendo inconstitucional precisamente el que la administración o cualquier otro órgano u organismo pretenda ejercer funciones propias



de los jueces, regulado en los Artículos 203 y 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Y por esta razón es que en Guatemala, no existe la jurisprudencia administrativa, sino únicamente las que devienen de las sentencias judiciales, jurisprudencia o doctrina legal. La administración no puede constitucionalmente ejercer jurisdicción alguna. Esto por lo que indicó anteriormente, disposición de la propia Constitución Política de la República de Guatemala, Artículos 203 y 204, por esa razón ya se ha expresado, la inconveniencia de la creación del Tribunal Aduanero, que queda regulado en el Código Aduanero Unificado.

El procedimiento en el contencioso administrativo es similar al del proceso ordinario, considerando que se toma en cuenta la demanda, contestación, apertura a prueba, días para la vista, auto para mejor fallar, sentencia; el administrado y la administración tienen ambos el carácter de partes en el proceso y las facultades del juez son las usuales: no puede actuar de oficio, la impulsión por las partes y el principio de la verdad formal, etcétera y hay que aclarar que es un proceso de única instancia, por esa razón la sentencia no es apelable.

Hay que recordar que el proceso de lo contencioso administrativo en Guatemala es un proceso de única instancia, razón por la cual es procedente cualquier recurso hasta el de casación, menos la apelación, situación a la cual ya se hizo mención anteriormente, esto derivado a la importancia que se le da a determinados actos.



Otra de las cuestiones importantes en este medio de control es la obligatoriedad de agotar la vía administrativa, que se le denomina diligencias previas y son recursos administrativos que se deben plantear previo al planteamiento del proceso de lo contencioso administrativo; por esa razón no se puede hablar de instancias dentro de la jurisdicción contenciosa, sino de vía administrativa, que son los recursos administrativos, y vía judicial, que es el proceso de lo contencioso administrativo.

En el Artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se encuentra regulado lo relativo al Tribunal de lo Contencioso Administrativo, la función que desarrolla y regula el recurso de casación en contra de las resoluciones y autos que pongan fin al proceso.

El Artículo constitucional en mención establece que la función del tribunal es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas, es por ello que se considera que el Estado trata en lo posible de proteger a los guatemalteco de cualquier vulneración que sufran a sus derechos por instituciones estatales.

Para ocurrir a ese Tribunal, no será necesario ningún pago o caución previa, sin embargo, la ley podrá establecer determinadas situaciones en las que el recurrente tenga que pagar intereses a la tasa corriente sobre los impuestos que haya discutido o



impugnado y cuyo pago al fisco se demoró en virtud del recurso, contra resoluciones y autos que pongan fin al proceso puede interponerse el recurso de casación.

Es importante destacar que el tribunal de lo contencioso-administrativo, es el contralor de la juridicidad de los actos de la administración pública y que la Constitución Política de la República de Guatemala, lo deja conceptualizado como un proceso, en su último párrafo se entiende que la actividad de la administración pública en general, queda sometida a la juridicidad y al control del tribunal de lo contencioso administrativo.

3.2. Características

Con base en lo señalado anteriormente y aplicando las categorías definidas en la Ley de lo Contencioso Administrativo, se puede establecer que es un auténtico proceso y no meramente un recurso, aunque un proceso de naturaleza sui generis, en consideración a determinadas particularidades o características del mismo que lo hacen diferente, entre las cuales se pueden destacar las siguientes:

- a) Tiene por objeto, obtener una declaración de voluntad por parte de un tribunal. Esta declaración solamente modificará, confirmará o revocará un acto de la administración.
- b) Reúne los principios formativos de todo proceso, entre los cuales se puede mencionar los siguientes: igualdad, inmediación, concentración, preclusión, concentración procesal, etc., los cuales no se presentan en un recurso.

- c) En este proceso existe la oportunidad procesal de alegar excepciones que la Ley contempla, circunstancia que no se da en los recursos.
- d) A diferencia de otros procesos, este proceso será de una sola y única instancia, ya que su trámite se realiza en un tribunal de lo contencioso administrativo.
- e) Asimismo, se hace énfasis a que es: “Serie de trámites, diligencias, pruebas y resoluciones propios de la jurisdicción contencioso-administrativo, en que se impugnan los actos del poder ejecutivo ante esa vía especial”.¹⁷

Las anteriores características son de interés, considerando que cada una de ellas da a conocer el significado de lo que es proceso contencioso administrativo, dentro de las cuales se amplían los conocimientos sobre el mismo.

También se conoce al juicio contencioso administrativo, como: “Aquel en que uno de los litigantes es la administración pública (el Estado, una provincia, municipio o corporación similar) y otro un particular o una autoridad que reclama contra las resoluciones definitivas de aquella –en otro caso, hay que agotar previamente la llamada vía gubernativa o jerárquica-, que causan estado, dictadas en uso de sus facultades regladas- las discrecionales no son impugnables, salvo manifiesto abuso de poder- y que vulnera un derecho o un interés de carácter administrativo, establecido o fundado en ley, decreto, reglamento u otra disposición preexistente.”¹⁸

¹⁷ Ossorio, Manuel. **Op. cit.** Pág. 777.

¹⁸ **Ibid.** Pág. 523.



Lo anterior, determina algunos puntos de vista relativos a lo contencioso administrativo, en el cual se señala que solamente se trata de un proceso por medio del cual se den oportunidades para que las personas acudan a ellos para hacer valer sus derechos, sino también el mismo ha sido objeto de abuso de poder por parte de los funcionarios que en estos laboran.

Otras características a las cuales se puede hacer mención son las siguientes:

- a) Que es un proceso que se conoce y resuelve dentro de un órgano jurisdiccional (Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo), se encuentra integrado por tres miembros titulares y dos suplentes, todos elegidos por el Congreso de la República. En este sentido, se hace notar, que con el Código Tributario, se crearon tres salas de lo contencioso administrativo de conformidad con la especialidad de cada una de ellas. El Tribunal de lo Contencioso Administrativo es único, así lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala, pero de conformidad con la ley este fue dividido en tres salas, de conformidad con el Código Tributario, por efectos de especialidad y uno que conoce únicamente de contiendas administrativas.
- b) Su competencia está dirigida a conocer de las controversias que surgen específicamente de las relaciones que se dan entre la administración tributaria y los particulares.
- c) Lo conoce un Tribunal colegiado, integrado por tres magistrados especializados.



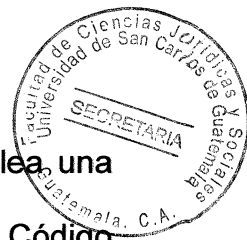
Las anteriores características, más que todo hacen énfasis a lo que se encuentra establecido en las normas de la materia, considerando que en ellas se determinan los requisitos, así como las funciones que se deben cumplir por parte de los funcionarios y empleados públicos que laboran en los tribunales objeto de estudio.

3.3. Finalidad

En consideración a que su finalidad, es el control de la juridicidad de los actos administrativos, se permite la revisión de una resolución de la administración a través de un nuevo examen de la misma, para establecer si hubo o no vulneración a los derechos que les asisten a las partes de conformidad con lo establecido en la normativa vigente.

En este aspecto se encuentra cierta similitud con los recursos que están dirigidos a efectuar otro examen de una resolución que ha afectado derechos o intereses particulares.

Sin embargo, regularmente estas resoluciones son emitidas por un órgano y revisadas por otro jerárquicamente superior o emitidas por un órgano revisadas por él mismo, características que no se dan en este proceso, cuya revisión corresponde a un ente que no realiza la misma función administrativa, la efectúa el órgano que emitió el acto que se cuestiona, situación por la cual en la presente investigación se hace énfasis a la profesionalización de los magistrados.



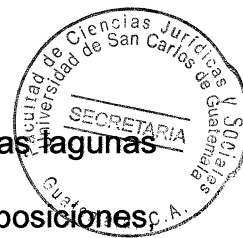
Se debe advertir que, no obstante lo expuesto, en las propias leyes se emplea una terminología que puede llevar a confusión; por ejemplo, el Artículo 167 del Código Tributario guatemalteco, reformado por el Artículo 36 del Decreto 29-2001 del Congreso de la República de Guatemala, indica que: “La utilización de las denominaciones recursos contencioso administrativo o proceso contencioso administrativo para impugnar resoluciones de la administración pública, tienen igual significado”.

Esta confusión terminológica tiene su justificación en razones históricas y en parte explica el proceso de evolución experimentado por el control contencioso-administrativo, que desde un sistema de control administrativo ha pasado a un sistema de control judicial, sin embargo, estas peculiaridades terminológicas no deben llevar a confusión, pues, por las especiales características que han examinado, el contencioso administrativo constituye un auténtico proceso.

3.4. Regulación legal

Como ya se ha indicado, la regulación del procedimiento que vincula el proceso contencioso administrativo se constituye en la Ley de lo Contencioso Administrativo. Conviene advertir que, aunque se estima que la Ley de lo Contencioso Administrativo, debería regular todos los aspectos del proceso, no lo hace, por lo que permite la integración de leyes, entendiéndose por tal la facultad que el Artículo 23 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, prevé para aplicar otras leyes, en este caso el Código

Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial, a fin de colmar las lagunas de la regulación. Se aplican, por consiguiente, supletoriamente esas disposiciones cuando la Ley de lo Contencioso Administrativo no regule una situación o institución jurídica.



Lo que conlleva a que se tenga una buena aplicación de las leyes al momento de suscitarse un asunto, en el cual se considere a la vez que no se encuentra normado en la ley de la materia, las partes puedan acudir a otras leyes para realizar el cumplimiento de las mismas.

3.5. Derecho comparado

El Decreto 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario y sus reformas, legisla en los capítulos V y VI, Artículos del 121 al 160, el procedimiento administrativo guatemalteco, que en materia tributaria debe seguirse al impugnar resoluciones que determinen ajustes a la obligación tributaria, multas, sanciones e intereses, las que son emitidas por el órgano administrativo encargado, que es la Superintendencia de Administración Tributaria, procedimiento que además se ejecutará en su totalidad ante la mencionada entidad.

En países con estructuras jurídicas similares a la guatemalteca, existen denominados Tribunales administrativos tributarios, los cuales aún enmarcados dentro del poder ejecutivo, son independientes, tanto de la administración tributaria activa, como de



contribuyentes y responsables de la obligación tributaria y son los encargados de ejecutar el procedimiento administrativo en materia tributaria. Siendo estos principalmente:

a) Tribunal Fiscal de México

Se trata de un tribunal administrativo dotado de plena autonomía, integrado por una Sala Superior y Salas Regionales, las que son nombradas por el Presidente de la República con ratificación del Senado de la Nación, pudiendo ser designados nuevamente. A partir del año 1967 la legislación de este órgano jurisdiccional administrativo pasó a constituir un ordenamiento separado.

En la actualidad, tiene un presidente rotativo designado cada dos años por el plenario y sus miembros solo pueden ser removidos en los casos y conforme al procedimiento aplicable para los funcionarios del poder judicial, actuando la sala superior en pleno o en dos sesiones.

Dentro de sus características relevantes se mencionan las que se consideraron de mayor importancia para la presente investigación jurídica:

- Es un organismo enmarcado en el poder ejecutivo, pero independiente de la administración activa.
- Tiene plena autonomía orgánica y actúa por delegación de facultades.

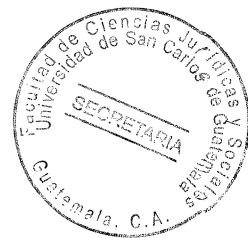


- Se recurre al mismo a través de una acción o demanda y no por recurso.
- Es un tribunal de anulación y no de plena jurisdicción, ya que de conformidad con el Artículo 239 del Código fiscal vigente (1996) la sentencia solamente puede reconocer el acto administrativo o declararlo nulo.
- Su competencia inicialmente estaba delimitada a lo tributario, sin embargo actualmente tiene competencia en otros ingresos estatales no considerados tributos, mostrando tendencia a avanzar sobre lo administrativo.
- No tiene competencia para declarar inconstitucionalidad de las leyes.

b) *Tax Court* de los Estados Unidos de América

Este tribunal tiene su sede en el Estado de Columbia, pero puede constituirse y sesionar en pleno o por intermedio de sus salas en cualquier lugar del territorio estadounidense.

Es un organismo integrado por 19 jueces, nombrados por el presidente de la República con acuerdo del Senado, por el término de 15 años, pudiendo ser removidos únicamente por ineficiencia, inobservancia de sus deberes o delitos cometidos en el cargo. Las normas procesales básicas por las que se rige están contenidas en el Código Fiscal, pero el tribunal cuenta con su propio reglamento como complemento de las mismas.



Dentro de sus características relevantes se mencionan que:

- La resolución administrativa es recurrible, con efecto suspensivo ante esta Corte, que aún con su condición de órgano ubicado dentro del Poder Ejecutivo, por la modalidad de su actuación, el carácter y efecto de sus decisiones en la práctica constituye una Corte que actúa por delegación directa del Poder Legislativo.
- El status jurídico de esta Corte se precisa, diciéndose que es un tribunal judicial que actúa en el sistema judicial federal tratándose de una repartición (agency) judicial independiente, cuya acción no está sujeta a supervisión o revisión de la rama ejecutiva del Estado, sino únicamente por las cortes federales de apelación.
- Como principio, los fallos de dicho tribunal son definitivos, sin embargo son apelables, previo pago o fianza del crédito fiscal, ante las cortes de apelación de circuito y en la capital ante la corte de apelaciones del Distrito de Columbia; además son revisables por vía de acción repetitiva ante la Court of Claims que es otro organismo independiente que ejerce poderes judiciales en las controversias entre el Estado y los particulares, por delegación legislativa.
- Esta Corte es un tribunal de plena jurisdicción, de tal forma que puede ampliamente examinar nuevamente la decisión administrativa, sin restricciones de ninguna naturaleza, lo cual conlleva a que exista una mejor labor por parte de los órganos jurisdiccionales, debido a que ellos mismos son los encargados de remediar cualquier asunto de su materia.



c) Tribunal Fiscal de la Nación en Argentina

Funciona desde el año 1960, reformando su integración en 1974, este es un órgano jurisdiccional enmarcado en el poder ejecutivo, pero independiente de la administración activa. Su organización y procedimiento se regulan en la ley 15265, se integra por 21 vocales distribuidos en siete salas. Tales vocales se integran por abogados y por contadores públicos y auditores, indicando la ley aplicable, que el número tanto de salas como de vocales, puede ser aumentado por el Poder Ejecutivo.

Los vocales solamente pueden ser removidos previa decisión de un jurado especial por no observar buena conducta. Se encuentran limitados de ejercer el comercio y la actividad profesional, excepto la docencia. Su forma de remuneración es igual a la de los jueces de la cámara federal. Su sede se encuentra establecida en la capital de la República pero puede constituirse y sesionar en cualquier punto del país; pudiendo los particulares recurrentes del interior del país presentar sus recursos o demanda en la Dirección General Impositiva local.

Dentro de sus características más relevantes, de conformidad con la investigación se encuentran las siguientes:

- Las salas se integran por magistrados que no exclusivamente tienen que ser juristas, de esto deriva que existan en las mismas a contadores públicos y auditores.

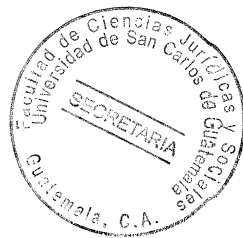


- No tiene facultades para declarar inconstitucionalidad de las leyes.
- A diferencia del tribunal fiscal mexicano, este tribunal ejerce plena jurisdicción, ya que puede confirmar y revocar total o parcialmente las resoluciones recurridas, así mismo que sus fallos o resoluciones hacen cosa juzgada sustancial.
- Es necesaria la resolución para recurrir, ya sea en forma opcional ante este tribunal o ante la propia Dirección General Impositiva, siendo vía excluyente la una de la otra, por lo tanto, si se recurre a este tribunal la etapa de revocatoria, ya no se presenta ante la Dirección General Impositiva sino ante el tribunal administrativo.

Este tribunal tiene una gran ventaja y es que puede sesionar en donde este considere sea necesario, ya que no es necesario que lo haga en la sede pues se le da prioridad a cada caso de urgencia y todo lo que haga lo puede hacer pues tiene la suficiente jurisdicción para hacerlo.

d) Corte Federal de Finanzas de Alemania

Esta Corte constituye el órgano jurisdiccional superior en materia jurídico-financiera de la anteriormente llamada Alemania Occidental. Se encuentra integrada por un personal altamente calificado, encontrándose un presidente y por presidentes de las Salas y Jueces de finanzas, designados en forma vitalicia por el Presidente de la República, encontrándose su sede en Munich.



Sus características relevantes son entre otras:

- Tiene amplias facultades para intervenir en cuestiones tributarias por vía del recurso de apelación o de casación.
- En consultas solicitadas por las autoridades puede pronunciarse acerca de la interpretación de las leyes tributarias.
- Sus sentencias son en principio definitivas, pudiendo ser modificadas por la Corte Federal Constitucional.

En Alemania a pesar de ser un país bastante subdesarrollado, también hay aspectos en los cuales hay cierta similitud con la de Guatemala, pues como se pudo observar los recursos o resoluciones que dichos tribunales emitan pueden ser modificados por una corte.

Son varios los aspectos que se consideraron en lo relativo al proceso contencioso administrativo tributario, para lo cual en la presente investigación se ha podido observar que aun existen varios aspectos los cuales el legislador debe mejorar para poder brindar una mayor protección a los derechos de los guatemaltecos, en especial en lo relativo a los conocimientos que deben tener los funcionarios y empleados públicos que laboran en los tribunales de lo contencioso administrativo, tomando en cuenta que hasta la presente fecha quienes resuelven no son personas que cumplan con la establecido en la ley en lo relativo a la especialización.

CAPÍTULO IV

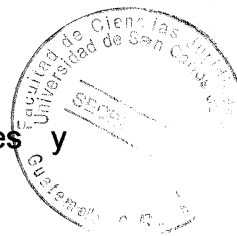
4. Especialización judicial

Son mecanismos jurídicos tendentes a garantizar que los jueces o magistrados adquieren determinados conocimientos antes de incorporarse a ciertos órganos jurisdiccionales o incluso después, mientras desempeñan en ellos sus funciones.

4.1. Antecedentes históricos de la especialización en el derecho tributario guatemalteco

El derecho tributario es, un derecho tan necesario como la vida, una disciplina que siempre existirá mientras viva el ser humano, quien por naturaleza habrá de guiar a los más débiles, equilibrándose con los hombres que por su entorno, buscan siempre un guía, una forma de organización en la cual sobrevivir.

Pasando a la historia práctica se encuentran varios ejemplos de imposiciones tributarias entre ellos los romanos, estos grandes ciudadanos históricos más que habituales en la esencia misma del derecho, fueron uno de los primeros en emplear el tributo de paz impositiva, debido a su destacada maquinaria imperialista utilizando el cobro de pagos (tributos) a sus conquistados como condición a la garantía de dejarles un poco de paz. Además, estudios más concretos indican que en Roma, la naturaleza del sistema tributario no era normalizada, su supervisión era suficiente y experimentó



pocos cambios, los emperadores instituyeron censos provinciales regulares y recaudaron impuestos.

Asimismo, utilizaron procuradores que ejercían como funcionarios fiscales: “Recolectan el derecho de aduana, el impuesto sucesorio y otro indirecto. La estructura de la administración financiera central contaba con la tesorería principal, el aerarium, que recibía los impuestos provinciales, encabezada por un par de prefectos que el emperador escogía entre las filas de ex pretores. Crearon una tesorería militar para proporcionar jubilación a militares retirados. Aun así, la responsabilidad fiscal recaía en los libertos del emperador y luego a partir de mediados del siglo I, en un procurador ecuestre de alto rango, que llevaba la contabilidad de los ingresos y los gastos del imperio.”¹⁹

Realmente, han sido varios los cambios que han existido a través de la historia, razón por la cual los mismos han sido útiles para los funcionarios futuros, sin embargo, se considera que sigue siendo necesaria la especialización de cada uno de ellos.

Otro ejemplo histórico cita a Confucio que hace 2600 años manifestaba en lo que respecta al tema objeto de estudio: “Si el príncipe es compasivo y virtuoso, el pueblo entero ama la justicia, cumplirá todo lo que el príncipe le ordene. Por consiguiente, si el príncipe exige unos impuestos justos, le serán pagados por el pueblo amante de la justicia. En caso de duda consultar a los bogotanos. La humanidad evolucionó y los tributos junto con ella, y es así como se puede observar la clase de tributos existentes

¹⁹ Diep Diep, Daniel. **Revista defensa fiscal**. Pág.7.



en la Edad Media, época en la que se vivió en un Estado Absolutista y en el que bajo el lema El Estado soy yo, Luis XIV obliga a todos sus súbditos a rendirle tributos.”²⁰

Fueron varios los cambios que existieron en cuanto a la historia de los tributos, para el efecto, es importante señalar lo siguiente: “En el siglo XVII los escritos acerca de Derecho Tributario, aumentan notablemente, generando así un progreso eminente; destacando, entre otras obras, el “Tractatus jurídico – político - historicus de aerario cuyo autor fue Gaspar Klockius.”²¹

La correcta calificación de la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo establecida por la Ley de lo Contencioso Administrativo obliga a realizar una serie de precisiones, porque en las anteriores leyes se identificó esta acción, no como un proceso, sino como un recurso, tomando en consideración que el resultado del mismo es modificar, confirmar o revocar una resolución de la administración pública. “Para establecer la naturaleza jurídica es necesario determinar cuál es la esencia del contencioso administrativo, si constituye una figura autónoma, si tiene características propias que lo hacen diferente de un recurso y, a la vez diferente de los procesos que se siguen ante las restantes órdenes jurisdiccionales.”²²

Con base a la dualidad de su denominación, tanto en la legislación como en la doctrina, es preciso diferenciar lo que es un recurso y un proceso para definir con cuál de estas dos figuras jurídicas pueden identificarse mejor el contencioso administrativo: “Recurso

²⁰ Fina Sanglas, Orios. **Los cuatro libros clásicos, Confucio**. Pág. 52.

²¹ Berliri, Antonio. **Principios de derecho tributario**. Pág. 33.

²² Acosta Romero, Miguel. **Teoría general del derecho administrativo**. Pág. 68.



término derivado del latín *recursus*, que significa acción y efecto de recurrir, vuelta de una cosa al sitio de donde salió. Es la acción que se deriva de la ley a favor de la parte que se considera perjudicada por una resolución judicial o administrativa para pedir al mismo juez, tribunal o autoridad que la ha proferido que quede sin efecto o sea modificada en determinado sentido o para acudir a otro juez, tribunal o autoridad competente, en solicitud de que sea revocado, suspendido o mejorado el fallo que se reputa perjudicial.²³

Derivado de lo anterior, se indica que el recurso en sí es de gran importancia en todo proceso, ya que este permite que las partes soliciten al órgano jurisdiccional las acciones que consideren necesarias para que se actué conforme a derecho y al momento de emitir una resolución que esta sea acorde y que la misma no contenga ningún tipo de vulneración.

Asimismo, puede definir la palabra proceso, de la manera siguiente: "Secuencia de actos que se desenvuelven progresivamente, con el objeto de resolver, mediante un juicio de la autoridad el conflicto sometido a su decisión."²⁴

En general, las personas que se enfrentan a un conflicto y no pueden solucionarlo voluntariamente, tienen derecho a acudir a un órgano jurisdiccional para que concluida esa sucesión de actos que determina la ley, se satisfagan sus correspondientes pretensiones.

²³ **Ibid.**

²⁴ Couture. **Op. Cit.** Pág. 73.



Con base en lo anterior y aplicando las categorías definidas en la Ley de lo Contencioso Administrativo es un auténtico proceso y no meramente un recurso, aunque un proceso de naturaleza sui generis, en consideración a determinadas particularidades del mismo que lo hacen diferente, entre las cuales se pueden destacar las siguientes: "Tiene por objeto obtener una declaración de voluntad por parte del tribunal; reúne los principios formativos de todo proceso, entre los cuales se pueden mencionar los siguientes: igualdad, inmediación, concentración, preclusión, concentración procesal etc. Los cuales no se presentan en un recurso; en este proceso existe la oportunidad procesal de alegar excepciones (defensas) que la ley contempla, circunstancia que no se da en los recursos; a diferencia de otros procesos, este proceso será de una sola y única instancia ya que su trámite se realiza en una sala jurisdiccional."²⁵.

En consideración a que su finalidad es el control de la juridicidad de los actos administrativos, se permite la revisión de una resolución de la administración a través de un examen de la misma. En este aspecto se encuentra cierta similitud con los recursos que están dirigidos a efectuar otro examen de una resolución.

Sin embargo, regularmente estas resoluciones son emitidas por un órgano y revisadas por otro jerárquicamente superior o emitidas por un órgano y revisadas por el mismo, características que no se dan en este proceso cuya revisión corresponde a un ente que no realiza la misma función, de la que efectúa el órgano que emitió el acto que se cuestiona.

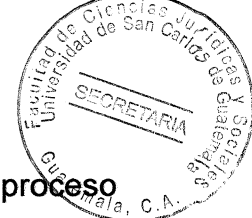
²⁵ **Ibíd.**

El contencioso administrativo se encuentra conceptualizado en el Decreto 119-96 del Congreso de la República, Ley de lo Contencioso Administrativo, como un proceso judicial, así como en la Constitución Política de la República de Guatemala, aunque no de manera expresa, como un proceso, al regularse que procede el recurso de casación contra la sentencia del proceso contencioso administrativo.

Aunque esté debidamente regulado como proceso, por costumbre sigue denominándose recurso, de todas formas, es un proceso, con todas sus etapas procesales.

El contencioso administrativo es un verdadero proceso de conocimiento en una instancia, cuya función es de ser contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas. La naturaleza jurídica del contencioso administrativo es entonces la de un proceso de conocimiento de única instancia.

En consecuencia con la emisión de la nueva Constitución Política de la República de Guatemala en el año de 1985 y la eliminación entre otras figuras del *Solve Et Repet*, como quedó ya antes indicado, da lugar a que el contribuyente pueda defenderse de una manera más adecuada, lo que con el apoyo de la emisión del Código Tributario, específicamente en su Artículo 161, también de reciente creación, da lugar al



nacimiento de un nuevo proceso en materia contenciosa administrativa, el proceso contencioso administrativo tributario, el cual aun se encuentra en vías de desarrollo, son pocos los abogados que se dedican a esta materia y pocos los abogados que cuentan con una especialización en la misma, ya que existen universidades como la San Carlos de Guatemala y Mariano Gálvez que cuentan dentro del pensum de sus especialización la maestría en derecho tributario.

Este es un proceso de reciente creación y por ende de reciente aplicación, de allí que existan dudas en cuanto a su integración, pues debe tenerse presente que salvo el poco articulado que consta en el Código Tributario y en la Ley de lo Contencioso Administrativo, este integra su procedimiento con figuras del Código Procesal Civil y Mercantil, como lo establece el Artículo 27 de la Ley de lo Contencioso Administrativo.

Fuera de lo anterior, también es importante señalar que: “La legislación tributaria ha sido cambiante durante los últimos años, tal es el caso de las reformas que han sido objeto las Leyes del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al valor Agregado y otras que han fortalecido a la administración tributaria en el quehacer que se le ha asignado.”²⁶

Y no escapa al conocimiento, que en las Salas de lo Contencioso Administrativo existen muchos casos que por su antigüedad, aún deben ser resueltos con normativa que a la fecha de la emisión de la sentencia correspondiente no se

²⁶ González Pérez. **Op. Cit.** Pág. 104.



encuentra vigente, siendo indispensable conocer para el magistrado nombrado a estos tribunales la normativa a aplicar, lo que se logra mediante el principio de especialización.

Resalta el principio de especialidad en la creación de las Salas de lo Contencioso Administrativo Tributario, pues estas son de conocimiento especializado, por conocer asuntos únicamente de índole tributaria, actualmente existen en la República de Guatemala, tres salas especializadas en esta materia.

Como justificación, la presente investigación pretende demostrar que la especialización de los integrantes de dichas salas, debe ser un principio de obligatoria observancia en la integración de estos tribunales, necesidad reclamada por principios doctrinarios y jurídicos inherentes al derecho constitucional y procesal tributario y de conformidad con el estado de Derecho son de existencia indiscutible, tales como el derecho de defensa de los contribuyentes y el debido proceso, derechos que deberían ser resguardados y garantizados aun en la vía administrativa, al menos a partir de la fase de revocatoria.

4.2. Constitución Política de la República de Guatemala y Código Tributario

Habiendo realizado un breve resumen de la historia del proceso contencioso administrativo, se indica que en la Constitución Política de la República de Guatemala, es hasta en la de 1985 que se establece la función del tribunal de lo contencioso administrativo como contralor de la juridicidad y legalidad de los actos de la



administración pública, tal y como se estableció en el Artículo 221 de la normativa constitucional el mencion, debido a ello se considera que los tribunales deben contar con el personal altamente calificado para resolver conforme a lo establecido en las leyes.

Sin embargo, en la misma no se refiere nada al principio de especialidad judicial. Es hasta la promulgación del Código Tributario guatemalteco, que ya se plantea en este la especialización de los magistrados en materia tributaria. La especialización de los mismos, fuera de ese antecedente, no existe otro que se pueda mencionar, por lo que dicho principio de especialización es de reciente implementación en el sistema jurídico guatemalteco, derivado de ello, se le ha presentado muy poca atención, ya que no se le ha brindado la atención debida en cuanto a la resolución de determinados procesos.

4.3. Limitación y exclusividad de las competencias

Es con la implementación del Código Tributario que se crea la necesidad de establecer los órganos especializados, en este caso Tribunales de lo Contencioso Administrativo, de tal manera que la Corte Suprema de Justicia, origina a la fecha de la presente tesis tres salas de lo contencioso administrativo.

Con lo anterior se limita el conocimiento de este tipo de controversias a tribunales, que como se ha indicado anteriormente deben ser especializados, dejando al resto de tribunales de lo contencioso administrativo con el conocimiento de las contiendas que



surgieren con otros órganos del Estado, pues si se realizara esto, la atención y resolución a los procesos sería mejor.

4.4. Especialización de los jueces

En este trabajo tan sólo se pretende poner de relieve que la especialización judicial tiene ventajas, pero también inconvenientes que han de ser ponderados a la hora de precisar si resulta oportuno y en qué medida incrementarla, reducirla o mantenerla, siempre y cuando se piense en la sociedad guatemalteca.

Así lo ha señalado una abundante literatura jurídico-económica para realizar dicho análisis, si bien se debe efectuar una doble advertencia previa al respecto. Hay que notar, en primer término, que la mayoría de los trabajos escritos sobre el tema objeto de análisis, son puramente teóricos y especulativos, lo cual en alguna ocasiones es necesario tomar en cuenta, porque cada uno de ello conlleva a un mejor conocimiento siempre y cuando sea sobre una misma materia, para este caso en materia tributaria.

Las hipótesis formuladas en ellos acerca de los precios y beneficios de la especialización judicial serán más o menos plausibles, pero no han sido contrastadas empíricamente. Caso que sucede en Guatemala, en que a la fecha no existe un estudio concienzudo de las ventajas y desventajas de la especialización de los jueces y los escasos estudios empíricos existentes en este ámbito no ofrecen todavía resultados suficientemente concluyentes.



Debe observarse en esto además el papel que cada ordenamiento jurídico se otorga a los jueces, de cómo se les selecciona, de cómo se les enumera, de su grado de inamovilidad, de los mecanismos establecidos para garantizar su independencia, de las normas sustantivas que han de aplicar, etc.

La especialización de un órgano jurisdiccional implica normalmente configurar sus competencias con carácter limitado y exclusivo. Lo primero, significa que la variedad de los asuntos de los que dicho órgano puede conocer es relativamente reducida. Lo segundo, significa que el número de los órganos competentes para juzgar tales asuntos es igualmente escaso.

Tiene importancia distinguir entre estos dos fenómenos, por cuanto no siempre van de la mano, en efecto, a veces ocurre que las competencias son limitadas, pero no exclusivas, como el *United States Tax Court*. Como su nombre indica, éste es un Tribunal que conoce de ciertos casos de derecho tributario. Debe notarse, sin embargo, que su fuero es electivo, no exclusivo. Los contribuyentes también tienen la opción de llevar dichos casos ante los Tribunales ordinarios, si bien entonces deben soportar la *regla solve et repete*.

Asimismo, debe distinguirse entre el grado en que los jueces se concentran sobre un limitado rango de casos (*concentration of judges*) y el grado en el que el conocimiento de los casos en una determinada materia se concentra en un limitado número de jueces (*concentration of cases*).

También puede suceder que un tribunal especializado, tenga competencias exclusivas, pero no limitadas, esto es, que se le atribuyan las mismas competencias de los tribunales ordinarios y, además, otras de naturaleza exclusiva sobre una determinada materia, tal es el caso en materia de amparos en derecho tributario, en donde las salas de lo contencioso administrativo han conocido un sin número de estas acciones, a pesar que no tienen ninguna especialidad en la materia.

4.5. Nivel orgánico de la especialización

La especialización puede tener lugar en cualquiera de los diversos escalones o niveles de la estructura orgánica del poder judicial, en alguno, en varios o en todos ellos, puede haber especialización sólo en la primera instancia, pero no en las ulteriores o sólo en la segunda, o en todas, o en ninguna.

4.5.1. Especialización formal e informal

Con esta expresión de especialización de los jueces, suele aludirse a la adquisición por parte de algunos jueces de conocimientos particularmente amplios o profundos sobre determinadas clases de pleitos. Y aquí hay que distinguir:

a) Especialización formal

Se puede denominar la especialización que es fruto de la articulación de mecanismos jurídicos tendentes a garantizar que los jueces o magistrados adquieren determinados

conocimientos antes de incorporarse a ciertos órganos jurisdiccionales o incluso después, mientras desempeñan en ellos sus funciones. Cabe, por ejemplo, que se establezca como criterio de preferencia —o incluso como condición *sine qua non*— de acceso a ciertas unidades organizativas judiciales la acreditación de los referidos saberes, obra mediante la superación de uno o varios exámenes mediante la previa realización de actividades de las que cabe inferir la posesión de tales conocimientos tan esenciales.

En España se encuentran ambas variantes, en la provisión de plazas en algunos órganos especializados gozan de preferencia lexicográfica los jueces que hayan superado determinadas pruebas; en defecto de tales especialistas, tienen prioridad los jueces que más tiempo hayan prestado sus servicios en ciertos órganos especializados; y se contempla además, la posibilidad de que juristas de reconocida competencia accedan a la carrera judicial por especialidades, tras superar un concurso de méritos en el que sólo se valoren los relacionados con la materia sectorial correspondiente.

La especialización orgánica puede venir acompañada o no de la especialización formal de los jueces y viceversa. Nada impide, por ejemplo, que un magistrado especialista de lo contencioso-administrativo o de lo mercantil pueda ir a parar a una Sala de lo Civil y, desde luego, no es en absoluto infrecuente que órganos especializados sean ocupados por magistrados generalistas, que no han realizado y superado semejantes pruebas, lo cual ha conllevado a que no se dé cumplimiento a lo establecido en las leyes de la



materia, pues sí se realizaría este cambio o bien mayor atención a la especialización por materia habría una mayor resolución de procesos.

- Especialización informal

La especialización del juez puede resultar también de otros factores. Cabe razonablemente pensar que el hecho de que un juez generalista desempeñe sus funciones en un órgano judicial especializado durante cierto tiempo determinará que el mismo acabe adquiriendo los conocimientos necesarios para juzgar cabalmente los casos específicos de los que allí se ocupa.

Puede ocurrir, también, que un juez se especialice en una determinada materia como consecuencia del órgano jurisdiccional en el que está integrado y que sobre el papel es generalista; llega un número extraordinariamente elevado de casos de un cierto tipo, o de que la autoridad judicial competente dispone de un cierto margen de discrecionalidad para repartir las ponencias entre los magistrados que integran un Tribunal, y estos más que todo se basan en la experiencia que presumiblemente poseen de manera que muchos de ellos tienden a asumir un volumen elevado de ponencias referentes a distintos asuntos.

Debe subrayarse que la especialización, tanto la de los órganos jurisdiccionales como la de los jueces, es un fenómeno relativo, de grado. Es difícil que existan tribunales o jueces absolutamente generalistas o especializados.

Lo normal es que se sitúen en algún lugar del espacio continuo que va de un extremo al otro, que sus competencias estén más o menos limitadas, que el número de órganos que conocen de ciertos tipos de casos sea superior a uno e inferior al infinito, que los conocimientos específicos de los jueces encargados de resolverlos sean más o menos amplios y profundos. Esta circunstancia se da en el ámbito del desarrollo de las funciones del tribunal de lo contencioso administrativo en materia tributaria.

4.6. Ventajas de la especialización judicial

A continuación se hace mención a algunas ventajas que existen derivado que, los magistrados cuenten con una especialización específica, ya que al cumplir con este requisito establecido en la ley, el beneficio no solamente sería para los tribunales de la materia sino también para aquellas personas que acudan a ellos:

- a) Reducción de los precios marginales de la resolución de asuntos. La ventaja fundamental de la especialización judicial es que reduce los costos marginales de la resolución de asuntos.

Para juzgar cabalmente un caso hacen falta conocimientos e incluso destrezas y habilidades que es posible que el juez no posea antes de enfrentarse al mismo, de manera que necesite adquirirlos ad hoc. La especialización, ya se lo ha visto, reduce la variedad de los asuntos de los que un juez ha de conocer, incrementa sus semejanzas y minora sus diferencias.

Ello propicia que aumente la probabilidad y la medida en que los conocimientos aprendidos en la resolución de un caso pueden luego servir para decidir sobre otros asuntos, lo cual hace que el tiempo y el esfuerzo requeridos para juzgar un caso adicional tiendan a disminuir o, dicho con otras palabras, que el precio marginal de producir una nueva resolución judicial decrezca, al menos hasta cierto punto.

Algunos de esos conocimientos, destrezas y habilidades podrán ser aplicados con posterioridad para enjuiciar otros casos similares, en mayor medida cuanto mayor sea la similitud existente entre todos ellos.

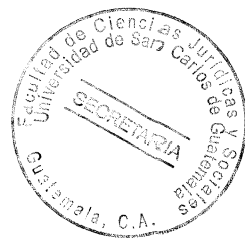
b) Posibilidad de acortar la duración de los procedimientos, incrementar el número de asuntos resueltos y mejorar el acierto y la calidad de las decisiones judiciales. El tiempo que la reducción de los honorarios marginales originados por la especialización judicial permite ahorrar, puede ser empleado por los jueces en la realización de una o varias de las actividades siguientes:

- Que lo destinen al ocio.
- Que traten de acortar la duración de los correspondientes procedimientos.
- Otra posibilidad es que los jueces lo inviertan en buscar cuál es la solución prescrita por el ordenamiento jurídico para los casos sometidos a su consideración, es decir, que intenten asegurar el acierto de las decisiones que han de tomar.



- También pueden dedicar las horas liberadas por la especialización a mejorar la calidad de sus resoluciones, es decir, a justificarlas, a motivarlas, a detallar los fundamentos de hecho y de derecho que les han llevado a dictarlas.
- Que incrementen la cantidad de asuntos resueltos.

En sentido similar, varios autores han señalado que la especialización judicial puede mejorar la eficiencia del funcionamiento de los tribunales y la calidad de sus decisiones.





CAPÍTULO V

5. El control de la juridicidad de los actos de la administración tributaria, contenido en el Artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala

Con la emisión del Código Tributario guatemalteco, se establece en el Artículo 161 la especialización de los magistrados en materia tributaria, en el cual es importante resaltar que debido a lo cambiante que ha sido la legislación tributaria en el país, y debido al exceso de trabajo que hay en las salas de lo contencioso administrativo en materia tributaria, hay muchos expedientes donde debe emitirse sentencia con leyes que al momento de la emisión de la sentencia ya no se encuentran vigentes, lo cual ha conllevado a que la carga de dichos expedientes cada vez sea mucho más y peor aún no se le ha dado una respuesta pronta a la población guatemalteca.

Derivado de lo anterior, es necesaria la especialización que exige el Código misma que debe ser un principio de observancia obligatoria en la elección de magistrados asignados a estos tribunales, observancia reclamada por principios doctrinarios y jurídicos inherentes al derecho constitucional y procesal tributario y que en el estado de Derecho guatemalteco son de existencia indiscutible, tales como el derecho de defensa de los contribuyentes y el debido proceso, derechos que deben ser resguardados y garantizados en la vía contencioso administrativo, pero a pesar de estar en la ley en la práctica se carece de dicha experiencia por parte de los magistrados.

5.1. Papel preponderante de las comisiones de postulación

En lo que respecta a las comisiones de postulación, se considera de interés hacer énfasis a lo que establece la ley de la materia, específicamente en el Artículo 1: “Objeto. La presente ley tiene por objeto desarrollar las normas constitucionales relativas a las Comisiones de Postulación, con el propósito de regular y establecer mecanismos y procedimientos, objetivos y concretos, en cuanto a la selección de las nóminas de candidatos a cargo que ejercen funciones públicas de relevancia para el Estado de Guatemala, tales como los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, de la Corte de Apelaciones, Contralor General de Cuentas, Fiscal General de la República y Jefe del Ministerio Público, Procurador de los Derechos Humanos y cualquier otro que fuere designado por intermedio de Comisiones de Postulación.”

La Ley de Comisiones de Postulación establece cuales son los requisitos que deben cumplir quienes integren la misma, para lo cual estos deben actuar bajo principios que servirán para regir la actuación de estos, encontrándose dentro de estos la transparencia, lo cual conlleva a que se deben brindar información sobre las acciones que realicen, así como verificar que se conduzcan conforme a lo establecido en las leyes.

Otro principio es el de excelencia profesional, este se encuentra regulado en el Artículo 2 literal b) de la Ley de Comisiones de Postulación de la manera siguiente: “Durante todo el proceso de elección, los miembros de la Comisión de Postulación deberán



establecer un perfil mínimo que facilite la selección de personas que se postulan a los distintos cargos, basado en criterios de capacidad, especialidad, idoneidad, honradez y honorabilidad comprobada, para el cumplimiento de lo que exige la Constitución Política de la República de Guatemala, leyes constitucionales, demás leyes ordinarias aplicables y los establecido en la presente ley.”

Como se observa son varios los principios con los cuales debe cumplir la Comisión de Postulación, incluyendo dentro de estos el de objetividad y el de publicidad, sin embargo, con respecto al citado anteriormente, se debe comprender que dentro de este se hace mención a la especialidad que deben verificar en los aspirantes, lo cual no se cumple a cabalidad en especial cuando se trata en asuntos como el del presente estudio.

Es innegable el papel que juegan en la elección de magistrados tanto a Corte Suprema de Justicia, como de las Cortes de Apelaciones, la elección de profesionales del derecho que cumplan con el principio de especialización y que opten para estos tribunales.

Así lo determina el Artículo 13 de la Ley de Comisiones de Postulación de los requisitos que deben observarse en la escogencia de profesionales que opten a estos cargos públicos, siendo estos: “Verificación de requisitos de aspirantes. En congruencia con la Constitución Política de la República, leyes constitucionales, leyes ordinarias aplicables y lo dispuesto por la presente Ley, las Comisiones verificaran el cumplimiento de los

requisitos establecidos que deberán satisfacer los participantes. La falta de cumplimiento de requisito será causal suficiente para excluir a cualquier participante de la nómina respectiva.”



Entonces debe ser inherente a estas comisiones el cumplimiento fiel de su cometido, es decir, tengan y cumplan efectivamente su función al momento de escoger y proponer la terna de profesionales propuestos al Congreso de la República y a las diferentes Salas de las Cortes de Apelaciones de la República, en las cuales se ha observado no se ha cumplido a cabalidad esta función, en este caso, la escogencia de profesionales del derecho con especialización en materia tributaria.

5.2. Papel desempeñado por la Corte Suprema de Justicia en la asignación de magistrados con especialización tributaria en las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo

Interesante señalar con respecto a la Corte Suprema de Justicia, que es el más alto tribunal de justicia y el órgano colegiado de gobierno del Organismo Judicial de Guatemala, misma que tiene varias atribuciones y funciones, las cuales se encuentran reguladas tanto en la Constitución Política de la República de Guatemala como en la Ley del Organismo Judicial.

De conformidad con la normativa arriba señalada, se debe tomar en cuenta que la Corte Suprema de Justicia puede conocer todos los asuntos judiciales que de

conformidad con la ley le competen y para ello cuenta con jurisdicción en toda la República.



Se ha observado que, en la Corte Suprema de Justicia, en el nombramiento de los magistrados con especialización en materia tributaria, se ha cumplido en parte con el nombramiento de abogados generalistas en este tema, pues en la mayoría de casos, muchos de ellos han sido reelectos del período anterior y como consecuencia de ello se ha cumplido en parte el papel desempeñado por esta y en los cuales tienen como lo he indicado prioridad para ser asignado a determinada sala en materia tributaria.

5.3. La especialización de los Magistrados del Tribunal de lo Contencioso Administrativo en materia tributaria

Al tocar la administración de justicia es el aspecto de la especialización del juez, la gestión judicial debería ser muy cuidadosa en nombrar a los jueces conforme los términos de preparación que tenga el funcionario, extremos a los cuales ya se ha hecho referencia en el desarrollo de la presente tesis.

En el campo del derecho, las opciones de especialización son amplias, las facultades de derecho han montado un andamiaje con mucha cobertura y con un catálogo de materias donde, con todos los presupuestos, se puede escoger. Las opciones existen y los niveles académicos de las distintas facultades también son un hecho, y de allí la importancia de un sistema cualitativo para entender los grados de especialización.



En Guatemala el sistema de justicia, por ejemplo, con la forma de designación de magistrados de apelaciones permite que un abogado con experiencia en el derecho civil pueda ser nombrado como juzgador de una sala de la rama penal o de la rama laboral, lo cual atenta contra el propio funcionario que realizó esfuerzos para especializarse en la materia que lo apasiona, para que luego tuviera que dedicarse a una nueva asignatura y empezar a conocer una materia que por falta de experiencia y capacitación a veces le es difícil desarrollar.

Hay jueces con especialización de un área distinta de la que juzgan; esto es un hecho, el campo contencioso administrativo, por citar es solo un ejemplo y es lo que ha motivado el estudio de la presente tesis, es sumamente complejo porque en esa área los asuntos se discuten en una sola instancia, con conocimiento de procesos que a veces en su trámite necesitan de la aplicación de leyes tributarias que a la fecha de emisión del fallo correspondiente ya no se encontraban vigentes.

En consecuencia, el control que el sistema judicial debe hacer valer sobre las decisiones de la administración pública (tributaria, ambiental, minera, penitenciaria, etc.) se pone, cada cinco años, en una picota muy difícil de superar, el recurso de casación es el más difícil.

Existen solo dos tipos de casaciones, la primera, se rige por el Código Procesal Civil y Mercantil y se aplica para contiendas civiles, mercantiles, de familia o contenciosas administrativas; la segunda, es la penal, y como es lógico se rige por el Código



Procesal Penal. La casación, es un recurso extraordinario y es tan complejo que el único tribunal de casación es la Corte Suprema de Justicia que es la máxima autoridad de justicia ordinaria.

La nueva Ley de Carrera Judicial en algo ayuda para que esta realidad se pueda cambiar, pero sobre todo la propia Corte Suprema de Justicia debe dar el ejemplo para romper paradigmas que ya han dado por sentados y que lesionan tanto al juez como a las partes que llevan la contienda.

Tal concepción se ha reflejado desde luego en la legislación de las últimas décadas, por la que se han ido creando más y más órganos jurisdiccionales especializados, verbigracia las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo tributarias que a la fecha funcionan.

La especialización de un órgano jurisdiccional implica normalmente configurar sus competencias con carácter limitado y exclusivo. Lo primero, significa que la variedad de los asuntos de los que dicho órgano puede conocer es relativamente reducida. Lo segundo, significa que el número de los órganos competentes para juzgar tales asuntos es igualmente escaso.

También si se mira la elegibilidad de los magistrados en los Tribunales de lo Contencioso Administrativo en materia tributaria, muchos de los nombrados carecen de una especialización en el área tributaria, pero que sin embargo, debido a su



experiencia y haber sido reelegidos en períodos anteriores, tienen el conocimiento suficiente para dirimir los casos de contienda que se plantean por resoluciones de la administración tributaria, sin embargo, se considera que estos deben esforzarse en ampliar sus conocimientos lo cual ayudaría en gran manera a los tribunales.

La ventaja fundamental de la especialización judicial es que reduce los honorarios marginales de la resolución de asuntos. Para juzgar cabalmente un caso hacen falta conocimientos e incluso destrezas y habilidades que es posible que el juez no posea antes de enfrentarse al mismo, de manera que necesite adquirirlos ad hoc (como en el caso de los nombramientos del tribunal contencioso administrativo tributario), lo que conlleva a reducir la variedad de los asuntos de los que un juez ha de conocer. Incrementa sus semejanzas y minora sus diferencias.

Ello propicia que aumente la probabilidad y la medida en que los conocimientos aprendidos en la resolución de un caso pueden luego servir para decidir sobre otros. Hace que el tiempo y el esfuerzo requeridos para juzgar un caso adicional tiendan a disminuir o, dicho con otras palabras, que el precio marginal de producir una nueva resolución judicial decrezca, al menos hasta cierto punto.

Obviamente, algunos de esos conocimientos, destrezas y habilidades podrán ser aplicados con posterioridad para enjuiciar otros casos similares, en mayor medida cuanto mayor sea la similitud existente entre todos ellos, por tal razón la especialización en algunas materias específicas es de gran importancia.



Ejemplo de lo anterior, se tiene en los diferentes procesos contenciosos administrativos que en materia de crédito fiscal se han planteado, en los que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo ya sentó criterio respecto de algunos gastos que sí pueden ser objeto de reconocimiento de crédito fiscal, de tal manera que la resolución de los mismos conlleva un tiempo menor en emitirse la sentencia respectiva.

Coadyuva también con la especialización de los magistrados, el hecho de que siendo limitado (en relación a tema, pero no en relación a volumen de trabajo) la materia que se conoce, se sienten criterios que son recopilados también por la Corte Suprema de Justicia, extremo que parece loable, pues la Corte Suprema de Justicia ha realizado publicaciones en las cuales han dejado anotado los diferentes criterios que en relación a los diferentes impuestos han sentado los tribunales de lo contencioso tributario, lo que constituye una ventaja pues de la especialización.

De allí que la especialización es una importante fuente de legitimidad, puesto que se tendría más confianza en las decisiones que tomen las salas de lo contencioso administrativa en relación a los asuntos de su incumbencia.

Por lo consiguiente siendo una exigencia establecida en el Código Tributario, es menester que al proceder las comisiones de postulación a la proposición de magistrados, se tome en cuenta, que el Consejo de la Carrera Judicial, estime la especialización en materia tributaria de los distintos magistrados que serán nombrados o distribuidos a las diferentes salas de lo contencioso administrativo en materia



tributaria, ya sea cualquiera de las dos tratadas en la tesis, hecho que también debe ser observado por la Ley de la Carrera Judicial, según Decreto número 41-99 del Congreso de la República de Guatemala.

A través del Consejo de la Carrera Judicial que es el ente encargado de administrar la carrera judicial en Guatemala, es un sistema que regula el ingreso, permanencia, promoción, ascenso, capacitación, disciplina y otras actividades de jueces y magistrados, cualquiera que sea su categoría o grado, con el fin de garantizar su dignidad, independencia y excelencia profesional en el ejercicio de su función jurisdiccional, al momento de realizar la integración de las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

En la presente investigación, se trata en lo posible dar a conocer que los magistrados en el tribunal de lo contenciosos administrativo tributario sean personas que tengan altos conocimientos en determinada materia, esto con la finalidad que en Guatemala se obtenga un mejor desarrollo, en especial para darle una mejor atención a los procesos que puedan llegar a los tribunales y que los mismos sean tratados de acuerdo al tema y no por pura lógica.

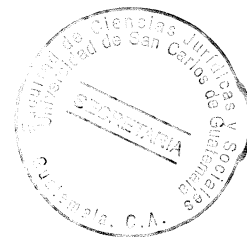
El resolver asuntos por lógica ha conllevado a que no se dé la resolución correcta a determinados caso, considerando que hasta la presente fecha existen muchos profesionales del derecho que no se especializan en una materia específica sino más bien continúan resolviendo conforme a la experiencia que estos tengan, desconociendo



aspectos que sean fundamentales en las decisiones que toman.

Pudiendo de alguna forma mejorar el tipo de resolución y a la vez que esta contenga aspectos en los cuales la doctrina también es amplia y puede colaborar con una mejor forma de resolver proceso, en especial cuando estos tratan asuntos en el contencioso administrativo tributario, en los cuales como se ha podido establecer a pesar que el nombre es similar al área administrativa, en la misma normativa se observan diferencias marcadas, mismas que los magistrados deben conocer y por ende poner en práctica.





CONCLUSIÓN DISCURSIVA

La necesidad de la especialización de los magistrados que integrarán las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo Tributario, es una exigencia contenida en el Código Tributario, la cual debe velarse porque se cumpla; contribuye a disminuir las posibilidades de que surjan doctrinas contradictorias en el seno del grupo de estos órganos jurisdiccionales y hará que exista más confianza respecto de las resoluciones que se emitan, pues sería innegable el conocimiento que dichas personas tendrían en la resolución de los diferentes casos que se sometan a su conocimiento, los cuales podrían resolverse en un término más apresurado en comparación a tribunales en donde no ha mediado la especialización.

Es menester que las comisiones de postulación, al momento de realizarse la convocatoria y recibir los curriculum que se analicen para su escogencia, se tenga cuidado en escoger y proponer a jueces especializados que sean designados como sugerencia a los Tribunales de lo Contencioso Administrativo Tributario. Por su parte el consejo de la carrera judicial al momento de la designación tomen en consideración la especialización de los magistrados que integrarán las mismas.



BIBLIOGRAFÍA



ACOSTA ROMERO, Miguel. **Teoría general del derecho administrativo**. 2ª ed. México: Ed. Porrúa, 1999.

AGUIRRE GODOY, Mario. **Derecho procesal civil de Guatemala**. Guatemala: Ed. Académica Centro Americana, 1982.

BERLIRI, Antonio. **Principios de derecho tributario**. Madrid: Ed. De Derecho Financiero, 1964.

COUTERE, Eduardo. **Fundamentos del derecho civil**. 4ª ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. De F. Montevideo, 2004.

DIEP DIEP, Daniel. **Revista defensa fiscal**. México: (s.E.), 2001.

FINA SANGLAS, Orios. **Los cuatro libros clásicos, Confucio**. Barcelona: Ed. Sipan, 2017.

GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. **Derecho procesal administrativo hispanoamericano**. 3ª ed. Madrid: Ed. Castilla, 1978.

GORDILLO, Mario. **Derecho procesal civil guatemalteco, aspectos generales de los procesos de conocimiento**. Guatemala: Ed. Praxis, 2005.

MEZA DUARTE, Eric. **Manual de derecho administrativo**. Guatemala: Ed. Serviprensa, 2004.

NÁJERA FARFÁN, Mario Efraín. **Derecho procesal civil**. Guatemala: Ed. IUS, 2006.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. 35ª ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 2007.

Legislación:

Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente, 1986.

Código Procesal Civil y Mercantil. Decreto Ley número 107, Enrique Peralta Azurdia, Jefe de Gobierno de la República de Guatemala, 1964.

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



Ley del Organismo Judicial. Decreto número 2-89, Congreso de la República de Guatemala, 1989.

Ley de lo Contencioso Administrativo. Decreto número 119-96, Congreso de la República de Guatemala, 1996.

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

Ley de Comisiones de Postulación. Decreto 19-2009, Congreso de la República de Guatemala, 2009.

Ley de la Carrera Judicial. Decreto 32-2016, Congreso de la República de Guatemala, 2016.