

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO



**CONTROL CONSTITUCIONAL EN EL PROCESO
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
EN MATERIA TRIBUTARIA**

LIC. JORGE DÍAZ LEIVA

GUATEMALA, MARZO DE 2019

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO

**CONTROL CONSTITUCIONAL EN EL PROCESO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por el Licenciado

JORGE DÍAZ LEIVA

Previo a conferírsele el Grado Académico de

**MAESTRO EN DERECHO TRIBUTARIO
(Magister Scientiae)**

Guatemala, marzo de 2019

**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.	Abidán Carías Palencia
SECRETARIO:	Lic.	Fernando Antonio Chacón Urizar

**CONSEJO ACADÉMICO
DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

DECANO:	Lic.	Gustavo Bonilla
DIRECTOR:	Dr.	Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
VOCAL:	Dr.	Nery Roberto Muñoz
VOCAL:	Dr.	Hugo Roberto Jauregui
VOCAL:	M. Sc.	Erwin Iván Romero Morales

TRIBUNAL EXAMINADOR

PRESIDENTE:	M. Sc.	Pablo Andrés Bonilla Hernández
VOCAL:	M. Sc.	Neri Arnoldo Méndez Cruz
SECRETARIO:	M. Sc.	Félix Rodolfo Ayala López

RAZÓN: “El autor es el propietario de sus derechos de autor con respecto a la Tesis sustentada”. (Artículo 5 del Normativo de tesis de Maestría y Doctorado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Escuela de Estudios de Postgrado).

Santos Octavilo Flores Sarmiento

ABOGADO Y NOTARIO

30 de julio de 2018.

Doctor:

OVIDIO PARRA VELA

DIRECTOR ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

Ciudad de Guatemala.

Estimado Doctor Parra Vela:

Respetuosamente me dirijo a usted para manifestarle que fui nombrado como tutor de tesis de maestría del licenciado **JORGE DIAZ LEIVA**, denominada **“CONTROL CONSTITUCIONAL EN EL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA”**

Después de analizar el trabajo de tesis del licenciado Díaz Leiva, pude establecer en su contenido que realiza una importante exposición sobre que no existe en las salas contenciosas administrativas tributarias uniformidad en el trámite de expedientes en los cuales se interpone inconstitucionalidad en caso concreto, cuando se plantean con otras pretensiones, lo cual atenta contra el principio de certeza y seguridad jurídica.

El trabajo de investigación fue estructurado en forma cronológica y congruente de tal manera que hace una inducción adecuada para que el lector conozca desde su inicio el tema que se trata y como consecuencia se interese por el mismo; dicho trabajo fue estructurado de la siguiente manera:

El capítulo I, contiene aspectos muy importantes sobre generalidades del Tributo, su definición, características, su división, su vínculo con la relación jurídica tributaria, su clasificación, y los elementos de la relación jurídica tributaria.

En el capítulo II, el licenciado Díaz Leiva, se refiere con un contenido más específico, a la determinación de la obligación tributaria, el procedimiento para hacerla, las diferentes fases de dicha determinación, incluyendo el acto administrativo de conferir audiencia en el caso de ajustes a la determinación de la obligación tributaria, así como lo relativo a las impugnaciones y recursos que existen en materia tributaria como lo constituyen los recursos de revocatoria y reposición principalmente.

Posteriormente en capítulo III, de su trabajo de tesis, el licenciado Díaz Leiva, se refiere al tema de la Constitución, la cual la conceptualiza, indica las clases de constitución, aborda el tema de la supremacía de la Constitución y la mutación constitucional.

En el capítulo IV, el licenciado Jorge Díaz aborda el tema del Proceso Constitucional, en el cual da el concepto, la naturaleza jurídica, las características de dicho proceso, los principios que inspiran a dicho proceso y los métodos o sistemas de interpretación constitucional.

Diagonal 6, 13-08 Zona 10, Edificio Rodríguez, 5o. Nivel, Oficina 502, Guatemala, Ciudad.

Teléfonos: 2366-9944 – 2367-2485 – e-mail: santosofloress@yahoo.com

Santos Octavilo Flores Sarmiento

ABOGADO Y NOTARIO

En el capítulo V, el autor de esta tesis, aborda el tema de Sistemas de control constitucional y se refiere en particular al sistema Difuso, sistema Concentrado y al Mixto, así como las leyes impugnables de constitucionalidad y las clases de inconstitucionalidades que recoge nuestro sistema jurídico.

Y en el capítulo VI que es el tema principal de este trabajo de investigación, hace un análisis del proceso contencioso administrativo tributario, iniciando con su definición, naturaleza jurídica, control constitucional en el proceso contencioso tributario, expone las diferentes modalidades para interponer la inconstitucionalidad en caso concreto como acción, excepción e incidentes con otras pretensiones, requisitos que califican los tribunales contenciosos administrativos, el procedimiento adoptado por las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo con relación a las inconstitucionalidades con otras pretensiones, los efectos que produce la inconstitucionalidad declarada con lugar y por último se refiere a los vicios que suelen presentarse en el trámite de las inconstitucionalidades en materia contencioso administrativo, el cual constituye el aporte principal del licenciado JORGE DIAZ LEIVA, cuyo tema principal es poner de manifiesto las contradicciones y la falta de uniformidad en las Salas de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, cuando se interpone una inconstitucionalidad en caso concreto y a la vez otras pretensiones.

En conclusión el trabajo de tesis del licenciado JORGE DIAZ LEIVA, constituye un aporte valioso en materia constitucional y contencioso tributario y su aporte científico consiste en señalar que ante la interposición de inconstitucionalidad ya sea como acción, excepción, incidente y con otras pretensiones, para el procedimiento se debe observar la naturaleza de cada una de las diferentes modalidades previstas en la ley, como consecuencia, no es válido unificar procedimientos para determinar la constitucionalidad o no de una ley, en este caso particular en materia tributaria.

Por lo anteriormente expuesto me permito otorgar mi aprobación para el trabajo de investigación realizado por el licenciado **JORGE DIAZ LEIVA** y que el mismo pueda ser objeto de defensa en el examen de tesis correspondiente conforme al normativo de Tesis de la Honorable Escuela de Estudios de Postgrado.

Atentamente,



Dr. Santos Octavilo Flores Sarmiento
Abogado y Notario
Colegiado número 3,277

Diagonal 6, 13-08 Zona 10, Edificio Rodríguez, 5o. Nivel, Oficina 502, Guatemala, Ciudad.
Teléfonos: 2366-9944 – 2367-2485 – e-mail: santosofloress@yahoo.com

Guatemala, 15 de febrero de 2019

Doctor Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
Director de la Escuela de Estudios de Postgrado
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria, zona 12

Señor director:

Por la presente, hago constar que he realizado la revisión de los aspectos de redacción y ortografía de la tesis denominada:

**CONTROL CONSTITUCIONAL EN EL PROCESO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA**

Esta tesis fue presentada por el **Lic. Jorge Díaz Leiva**, estudiante de la Maestría en Derecho Tributario de la Escuela de Postgrado, de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

En tal sentido, considero que, después de realizada la corrección indicada, el texto puede imprimirse.

Atentamente,


Dra. Gladys Tobar

Revisora
Colegio Profesional de Humanidades
Colegiada 1450

Gladys Tobar Aguilar
LICENCIADA EN LETRAS
Colegiada 1450



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala

D.E.E.P. ORDEN DE IMPRESIÓN

LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, Guatemala, 21 de febrero del dos mil diecinueve.-----

En vista de que el Lic. Jorge Díaz Leiva aprobó examen privado de tesis en la **Maestría en Derecho Tributario** lo cual consta en el acta número 61-2018 suscrita por el Tribunal Examinador y habiéndose cumplido con la revisión gramatical, se autoriza la impresión de la tesis titulada **“CONTROL CONSTITUCIONAL EN EL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA”**. Previo a realizar el acto de investidura de conformidad con lo establecido en el Artículo 21 del Normativo de Tesis de Maestría y Doctorado.-----

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”

Dr. Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
DIRECTOR DE LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Escuela de Estudio de Postgrado, Edificio S-5 Segundo Nivel. Teléfono: 2418-8409

DEDICATORIA

- A DIOS: Por la vida, sabiduría, fuerza y por ser el amigo fiel por excelencia y no dejarme solo en los momentos difíciles; a la Virgen María por interceder por cada una de mis necesidades, hasta logra cada una de las metas que de forma personal y familiar me he propuesto.
- A MIS PADRES: Por haber dicho que sí a la vida y darme la oportunidad de venir a este mundo para no solo ser feliz yo sino poder hacer feliz a mi esposa e hija, metas que son fundamentales en mi vida. Ahora ambos desde el cielo interceden por nosotros.
- A MI ESPOSA: Por haber llegado a mí vida y formar parte de cada uno de los proyectos que juntos nos hemos propuesto; gracias por estar en cada uno de los momentos difíciles y ser la ayuda adecuada en mi vida; también, por ser parte de cada uno de los logros alcanzados tanto de forma personal como familiar, poderlos celebrar juntos. Amor gracias por tus consejos los cuales me permite evaluar cada una de las acciones y propósitos familiares e individuales y reconocer mis errores y corregir mis desaciertos. Gracias por tu insistencia para alcanzar esta meta y rezar incansablemente por vida. Te amo.
- A MI HIJA : Gracias por tu paciente y comprender cada momento que he invertido para alcanzar esta meta; por no reprocharme el tiempo que te debí dedicar a ti, para lograr este nuevo triunfo que es muy importante para mí vida y mi familia Te quiero, eres una hija inteligente, responsable, aplicada y con objetivos claros, estoy orgulloso de ti amor.
- A MIS SUEGROS: Por acogerme en su familia, apoyarme en proyectos que benefician a mi familia y hacerme sentir parte de sus vidas, que Dios los siga bendiciendo.
- A MIS HERMANOS Por ser parte importante de mi vida, que aun cuando se encuentren lejos en el desarrollo de mi vida personal y profesional han estado siempre apoyándome.
- A. La Tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, especialmente a la Escuela de Posgrado por ser parte importante para lograr adquirir los conocimientos en materia tributaria, a la cual me comprometo poner siempre en alto.

ÍNDICE



Introducción	
--------------------	--

CAPÍTULO I

1. Los tributos	1
1.1. Generalidades	1
1.2. Definición	2
1.3. Características de los tributos	3
1.4. Clases de tributos	3
1.4.1. Impuestos	4
1.4.1.1. Características	6
1.4.1.2. Clase de impuestos	9
1.4.1.2.1. Directos	9
1.4.1.2.2. Indirectos	10
1.4.2. Arbitrios	10
1.4.2.1 Características	11
1.4.2.2. Objeto del arbitrio	12
1.4.3. Contribuciones especiales	12
1.4.3.1. Clases de contribuciones	13
1.5. Obligación tributaria	14
1.5.1. Generalidades	14
1.5.2. Definición	15
1.5.3. Clasificación de las obligaciones tributarias	16
1.5.3.1. Obligación tributaria material	16
1.5.3.2. Obligación tributaria formal	17



1.6. Elementos de la obligacion tributaria	
1.6.1. Elementos personales de la obliacion tributaria	
1.6.2. Elementos materiales de la obligacion tributaria	

CAPÍTULO II

2. Procedimiento para la determinación de la obligacion tributaria	25
2.1. Generalidades	25
2.2. Definición	26
2.3. Procedimiento administrativo tributario.....	27
2.4. Estructura del procedimiento tributario	28
2.5. Fases o etapas para determinar la obligación tributaria	29
2.5.1. Iniciación	29
2.5.2. Verificación o comprobación	31
2.5.3. La audiencia	33
2.5.4. Período de prueba	34
2.5.5. Aceptación de los ajustes o multas	35
2.5.6. Diligencias para mejor resolver	36
2.5.7. Resolución	37
2.5.8 Notificación	39
2.6. Impugnación de las resoluciones de la administración tributaria	40
2.6.1. Recursos administrativos	40
2.6.2. Características	42
2.6.3. Recursos administraticos en la legislación guatemalteca.....	42
2.6.3.1. Revocatoria.....	42

CAPÍTULO III



3. El proceso constitucional	
3.1. Concepto	
3.2. Naturaleza jurídica	57
3.3. Características	61
3.4. Interpretación constitucional	63

CAPÍTULO IV

4. Sistemas de control constitucional	85
4.1. Generalidades	85
4.2. Sistema difuso	86
4.3. Sistema concentrado	90
4.4. Sistema mixto	92
4.5. Leyes impugnables de inconstitucionalidad.....	93
4.6. Clases de inconstitucionalidades.....	97

CAPÍTULO V

5. Control constitucional en el proceso contencioso administrativo tributario	107
5.1. Proceso contencioso administrativo tributario	107
5.2. Definición	109
5.3. Naturaleza jurídica	110
5.4. Fases del proceso contencioso administrativo tributario	111
5.4.1. Demanda	111
5.4.2. Emplazamiento	113
5.4.3. Contestación de la demanda	114



5.4.4. Apertura a prueba	119
5.4.5. Vista y auto para mejor fallar	
5.4.6. Sentencia	
5.4.7. Ejecución	119
5.5. Control constitucional en el proceso tributario	121
5.5.1. Generalidades	121
5.5.2. Clases de control constitucional	123
5.6. Modalidades para interponer la inconstitucionalidad en caso concreto	125
5.6.1. Como acción	125
5.6.2. Con otras pretensiones	131
5.6.3. Como excepción	134
5.6.4. Como incidente	135
5.7. Presupuestos de viabilidad	137
5.7.1. Legitimación	141
5.7.1.1. Definición	142
5.7.1.2. Clases de legitimación	144
5.7.2. Existencia del proceso subyacente	147
5.7.3. Señalar la inconstitucionalidad en la fase administrativa	148
5.7.4. Que la resolución haya causado estado	150
5.7.5. La ultima notificación	151
5.7.6. Citar las normas legales denunciadas	152
5.7.7. Razonamiento	153
5.8. Requisitos que califica el tribunal	163
5.9. Promoción y plazo de conformidad con la ley	166
5.10. Apelación de la resolución	168
5.11. Procedimiento adoptado por las Salas	171
5.11.1. Inicio	171
5.11.2. Desarrollo	171



5.12. Efectos de la inconstitucionalidad	
5.12.1. Generalidades	
5.12.2. Regulacion legal	
5.12.3. Clasificación de los efectos	178
5.12.4. Procesales	178
5.12.5. Sustanciales	183
5.13. Vicios en el trámite de la inconstitucionalidad	187
Conclusiones	197
Recomendaciones	199
Referencias	201

INTRODUCCIÓN



Con la presente investigación se aborda la problemática que surge en la fase administrativa y debe resolverse dentro del proceso contencioso administrativo tributario, a través de la acción de inconstitucionalidad que en caso concreto, en la modalidad que se interpone con otras pretensiones. El cual procede cuando a juicio del contribuyente afectado por ajustes formulados, o bien, sanciones impuestas por la administración tributaria, se advierte que el precepto normativo que se utilizó para fundamentar el acto o resolución contraviene normativas fundamentales.

Las características esenciales de este tipo de inconstitucionalidades es que no existe una concentración de competencias para conocer la constitucionalidad o no de las normas legales, reglamentos o disposiciones generales. Además, se aprecia que la finalidad de este tipo de control constitucional, no es más que un tribunal de forma *ad hoc* se constituye para resolver la controversia, como Tribunal Constitucional con la finalidad de declare la inaplicación del precepto normativo legal, reglamento o disposición general, que oportunamente fue utilizado por el ente administrativo, al caso concreto.

En la investigación se determina algunas deficiencias o de control por parte de los que integran las salas del tribunal de lo contencioso administrativo y los escritos que presentan los profesionales del Derecho al plantear la inconstitucionalidad en caso concreto; los aspectos indicados anteriormente en lo pertinente imposibilita al Tribunal para que pueda efectuar el estudio de fondo correspondiente; lo cual provoca que la mayoría de acciones constitucionales sean declaradas sin lugar por no haberse advertido, o bien, porque incumplieron con algunas exigencias establecidas en la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad y el Acuerdo 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad.



Con el presente trabajo se analizará cada uno de los requisitos establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, en relación con el planteamiento de la inconstitucionalidad específicamente la que se plantea con otras pretensiones, en materia tributaria; y así, determinar las deficiencias comunes, o bien, que situaciones son las que provocan las deficiencias que impiden el conocimiento del fondo de parte de los tribunales competentes.

En el primer capítulo, se abordarán conceptos relacionados con el Derecho Tributario, específicamente el significado del vocablo tributo; abordando de forma general los diversos tipos de impuestos identificando la naturaleza de cada uno de ellos, sus características y objeto.

Se aborda el tema de la obligación tributaria, con la finalidad de comprender la definición legal; asimismo, se establecen las diferentes clases de obligación y los elementos, tanto personales, como materiales que la conforman; para entender la función de los referidos elementos; además, se determina la finalidad y función de la misma.

En el segundo capítulo, se afronta el procedimiento de la determinación de la obligación tributaria, incluyendo cada uno de las fases o etapas del mismo, por considerar que es de suma importancia para la presente investigación, ya que en el desarrollo del mismo, ante el órgano administrativo, es cuando el administrado debe evidenciar la constitucionalidad o no de la norma legal por contravenir la ley fundamental, específicamente, cuando se les confiere audiencia para que se pronuncie con respecto a los ajustes o multas.

Además, se aborda lo referente a los medios de impugnación en la fase administrativa, específicamente de los recursos de revocatoria y reposición, regulados en la legislación guatemalteca; analizando el procedimiento que se debe agotar para poder obtener una resolución que cause estado.

En el tercer capítulo, se analizarán los conceptos de Constitución e principio de doctrina de diferentes actores, con la finalidad de poder comprender de forma extensiva el verdadero sentido de la ley fundamental que rige a un Estado determinado. Se determinan, entonces, el objeto y las diferentes clasificaciones que abordan los diversos estudiosos de la materia constitucional, ello permitirá evidenciar la función organizativa del poder estatal y las que están dirigidas a los habitantes, con lo cual serán consagrados los derechos, obligaciones, libertades, responsabilidades, además, aquellas que tienden a frenar el poder absoluto de las personas que gobiernan.

Se investiga sobre la supremacía constitucional, evidenciándola como un principio esencial para fortalecer el Estado de Derecho que surge del poder constituyente y cómo los preceptos normativos fundamentales sufren una mutación constitucional, y así determinar que la finalidad de esta y cómo este puede, en determinado momento, cubrir un vacío de la Ley Fundamental, la cual surge cuando los órganos jurisdiccionales aplican la jurisprudencia en materia constitucional.

En el cuarto capítulo, se estudia el proceso constitucional, estableciéndose la naturaleza del mismo las características y los diferentes puntos de vista sobre los cuales se puede abordar el mismo; con ello se pretende determinar los principios sobre los cuales se rige este tipo de procesos; así como definir el concepto de interpretación constitucional, descubrir las diversas formas de interpretación constitucional.

En el quinto capítulo, se estudian los sistemas de control constitucional y los diferentes tipos existentes en la doctrina y cuál es el sistema que se utiliza en Guatemala. De la misma manera, serán investigadas las leyes impugnables de inconstitucionalidad indirecta o, en caso concreto, ello permitirá hacer una distinción entre normas sustantivas, preceptos adjetivos y disposiciones reglamentarias. Se determina las diferentes clases de inconstitucionalidad, la naturaleza de cada una de ellas y a que sistema de control constitucional pertenece. También, se estudia



de forma general la inconstitucionalidad en caso concreto, en observancia de lo establecido en la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.



En el capítulo sexto, habla del proceso contencioso administrativo tributario, el cual se caracteriza por ser un típico juicio de conocimiento, con la característica *sui generis* de ser de única instancia; situación que provoca que las resoluciones emitidas en este no son susceptibles de impugnación mediante el recurso de apelación.

Se determina qué este tipo de procesos tiene como finalidad conocer asuntos relacionados con los diversos impuestos establecidos en leyes emitidas por el Congreso de la República de Guatemala que, de conformidad con la Constitución Política de la República, es el único facultado para crearlos y que, corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria, velar por el estricto cumplimiento de las obligaciones tributarias, por parte de los contribuyentes, como ente responsable de la administración de la actividad tributaria.

En el referido capítulo se determinan las diferentes fases del proceso, para dar a conocer cuál es la razón de ser de cada una de las etapas o fases procesales que se deben agotar ante las salas de tribunal de lo contencioso administrativo que conocen temas tributarios, para obtener una sentencia a través de la cual se pueda confirmar, revocar, modificar o anular el acto o resolución administrativa que fue impugnada por carecer, o no, de la juridicidad y legalidad de la cual debe de estar revestida.

Se desarrolla el control constitucional en este tipo de procesos, para el efecto se determina las diferentes clases de control constitucional, modalidades para interponer este tipo de acciones, así como los presupuestos de viabilidad que permiten la creación del mismo, de modo que sin la existencia de ellos sería imposible viabilizar al tribunal competente para que puede determinar la constitucionalidad o no de la normativa denunciada oportunamente.

Para dar respuesta al planteamiento formulado, se determinan los efectos de la inconstitucionalidad en caso concreto, es decir, se determina la consecuencia que provoca el planteamiento de esta, los cuales se clasifican en procesales sustanciales, de modo que en la investigación se determina en qué momento procesal se evidencian los mismos.

Finalmente, se examinará la validez de los procedimientos utilizados por las Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, al desarrollar cada una de las fases de la inconstitucionalidad cuando se plantean con otra pretensión.





CAPÍTULO I



1. Tributos

1.1. Generalidades

Los tributos se remontan al inicio de la civilización, cuando el hombre se dio cuenta de la necesidad de vivir en comunidad, pero que ello conllevaba la necesidad de prestar ciertos servicios en favor del bien común o bienestar general. La carga tributaria inició con pequeñas contribuciones en especie o bien por servicios prestados.

Al inicio, en Grecia fue reconocida la necesidad del Estado de financiarse con base en las aportaciones voluntarias pagadas por convicción de los ciudadanos, lo cual se fundamentó en ejercicio de la democracia; por ello, los administrados o ciudadanos griegos eran exigentes en la correcta utilización de los tributos que pagaban.

Al inicio del Imperio Romano, a los ciudadanos no se les exigía que pagaran tributos, porque estos eran pagados por los pueblos conquistados; pero, con el crecimiento del imperio, los ciudadanos empezaron a pagar el *Tributum*, de acuerdo con sus ingresos, principio que actualmente está regulado en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, conocido con el nombre de “Capacidad de Pago”.

En la Edad Media (siglo XI), Europa se dividió en grandes extensiones denominados feudos, en donde los siervos tributaban al señor feudal en servicios y en efectivo. En la Segunda Guerra Mundial, la imposición de tributos por el Estado se torna importante e indispensable, lo cual dio origen a un nuevo papel asumido por este el cual sirvió de benefactor de la sociedad.

En el siglo XXI, los tributos constituyen la fuente principal de ingresos que obtiene el Estado para financiar su funcionamiento y llevar a cabo las políticas sociales en seguridad, educación, cultura, deportes, salud y asistencia social, lo que garantiza el cumplimiento de los fines establecidos en el artículo 2º de la Constitución Política de la República de Guatemala, como es el bien común o bienestar social.



1.2. Definición

Para la autora García C. (1996), el tributo es: “(...) toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley (...)” (p. 40).

Giuliani (2004) define el tributo como: “(...) una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público (...)” (p. 257).

De las definiciones antes citadas, se puede afirmar que los tributos, en términos generales, son las prestaciones dinerarias que el Estado, por medio del órgano facultado por la Constitución Política de la República, autorizada con base en la soberanía territorial y el poder coercitivo que se le ha otorgado por la ciudadanía, para exigir de personas individuales o jurídicas que realicen actividades económicas.

Para Jarach (1978), los recursos tributarios “(...) son aquellos que el Estado obtiene mediante el ejercicio de su poder de imperio o sea por leyes que crean obligaciones a cargo de sujetos -individuos y entidades- en la forma y cuantía que dichas leyes establezcan (...)” (p. 234).

El artículo 9 del Código Tributario, cuando se refiere al tributo, lo define como:

“(…) prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines (...)” (Código Tributario, Decreto Número 6-91).



1.3. Características de los tributos

Los tributos se diferencian de otros ingresos obtenidos por el Estado porque:

- a) es obligatorio y, por ende, exigible, por el poder imperio del Estado y grava una determinada capacidad económica;
- b) representa la principal fuente de ingresos públicos;
- c) generalmente es de carácter monetario, aunque en algunos países se contempla el pago con bienes no dinerarios;
- d) surgen de ley en atención al principio de legalidad establecido en la Constitución Política de la República, evidenciándose con ello la generalidad;
- e) no pueden tener el carácter confiscatorio;
- f) la imposición debe estar delimitada con base en las necesidades del Estado y en observancia de los principios de equidad y justicia tributaria;
- g) su destino debe ser la satisfacción del bien común o bienestar social de la población.

Lo expresado anteriormente, provoca que los tributos se distingan de otros ingresos que el Estado podría percibir, para cubrir las necesidades para lo cual fue creado. Entre las diferencias resalta el hecho de que el Estado, bajo el poder coercitivo, obliga a los contribuyentes, en observancia de la capacidad impositiva de cada uno de ellos atendiendo a la capacidad contributiva, lo cual es un límite sustancial de razonabilidad y justicia en materia tributaria.

1.4. Clases de tributos

Entendido el poder tributario como aquella facultad del Estado de sancionar leyes, por medio de las cuales surge la obligación de determinadas personas, tanto individuales como jurídicas, de pagar un impuesto tributo o bien cumplir con la



obligación tributaria. El artículo 10, del Código Tributario, clasifica los tributos en impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras (Decreto Número 6-91).

Dentro de los ingresos de derecho público por medio de los cuales se agencia de recursos financieros el Estado, se encuentran los llamados “tributos”; de estos, los más importantes son los impuestos, siguiéndole las contribuciones especiales y, en último lugar, están las tasas.

1.4.1. Impuestos

El autor Giuliani (2004) define a los impuestos como: “(...) las prestaciones en dinero o en especie exigidas por el Estado en virtud del Poder de Imperio a quienes se hallen en las situaciones consideradas en la ley como hechos imponible (...)” (p.1069).

Por su parte, Villegas (1997) al referirse a los impuestos afirma que es: “El tributo exigido por el Estado a quienes se hayan en situaciones consideradas por la ley como hechos imponible, siendo estos (...) ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” (p.890).

Entendido el impuesto como la exacción efectuada por el Estado, en atención a su poder imperio, que afecta el patrimonio de los contribuyentes con el fin de satisfacer las necesidades públicas, si bien es una definición muy abstracta, también lo es que resulta necesario agregar algunos aspectos como los que a continuación se indicarán.

En la actualidad, el elemento de coacción es ineludible a la noción de impuesto y ello es así porque para estar obligado al pago del tributo es necesario únicamente actualizar el hecho generador, no se trata de la existencia de una voluntad de parte

del contribuyente, sino que el poder imperio del Estado una vez configurado por el hecho imponible provoca la obligación tributaria.



Para el contribuyente el impuesto es obligatorio y podrá exigírsele por la fuerza, una vez incumpla con el pago del mismo dentro del plazo establecido, atendiendo a la naturaleza de tributo; siempre y cuando no haya transcurrido el plazo de prescripción establecido en el artículo 47 del Código Tributario.

Stiglitz (2000) al referirse a la Teoría del impuesto prima de seguro afirma que: “(...) el impuesto deberá ser pagado por los particulares en razón de que el Estado brinde seguridad de una forma proporcional a sus habitantes y sus bienes” (pp. 492-496). Por otra parte, el mismo menciona que: “Teoría del precio de los servicios prestados por el Estado” (Stiglitz, 2000. pp.492-496) afirma que, al impuesto, se le debe conocer como el precio que el individuo paga a cambio de los servicios que el Estado debe prestar a la comunidad y, por consiguiente, a cada uno de sus miembros.

De lo manifestado anteriormente, fácil es advertir que las teorías del contrato fiscal responden a la teoría política del contrato social; pero, es claro que el Estado no aparece como consecuencia de un pacto, no es una institución convencional, sino algo que surge de una manera natural de la historia en la que cada ciudadano está sometido por ley de forma necesaria y no porque voluntariamente se adhiere al mismo. De lo anterior, es que se puede afirmar que el impuesto no puede ser contractual, sino que el mismo surge de la soberanía del Estado.

Atendiendo a la naturaleza, los impuestos no son como una prima de seguro, ni mucho menos el precio de los servicios prestados; por el contrario, a los impuestos se les considera como una deuda social, considerándose como deudores al ciudadano por el hecho y la razón de formar parte del territorio donde surge el Estado.

Al considerarse al impuesto como una deuda social provocan los siguientes aspectos: a) con ello se justifica la generalidad y la universalidad del impuesto por lo que ninguna persona individual o jurídica está dispensado de contribuir con las cargas públicas; b) el impuesto no corresponde a ninguna contraprestación especial; c) el fundamento o la razón de ser del impuesto no surge debido a una contraprestación de servicios prestados, ni mucho menos de una ventaja determinada; d) la carga tributaria surge de la capacidad contributiva, elemento que tiene su fundamento en lo que afirma Adam Smith (1776), cuando indica: “Los súbditos de cada Estado deben de contribuir al mantenimiento del gobierno en la medida de lo posible en proporción a su capacidad respectiva (...) (pp. 350-35).



La finalidad del impuesto es que el Estado pueda agenciarse de fondos para poder satisfacer el bien común o bienestar general, lo cual, en la actualidad, ha incrementado la presión de la población ante las grandes necesidades que los gobiernos deben suplir, derivado de los acontecimientos que han conducido a la ampliación del papel del Estado y su progresiva intervención en la economía nacional.

Al existir una relación estrecha entre el impuesto y el gasto público que permite afirmar que el primero es el objeto y la medida de aquél. Es por ello que para el Estado moderno los impuestos no solamente son un medio para asegurar la cobertura de gastos administrativos, sino que, además, es una forma o medio de intervenir en la vida social de un Estado determinado, ejerciendo presión sobre los ciudadanos para organizar el conjunto de la nación.

1.4.1.1. Características

En el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala (1986 Reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de noviembre de 1993), está regulado el principio de legalidad; por medio del cual se determina que le

corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar tributos entre ellos los impuestos. Por otra parte, se establece que el pago del mismo debe ser obligatorio, aspecto que surge de la obligatoriedad y la necesidad de dotar al Estado de los medios suficientes para satisfacer las necesidades públicas o sociales.



Asimismo, el impuesto debe caracterizarse por ser proporcional y equitativo; estos conceptos también son principios y garantías del Derecho Tributario. Entendida la proporcionalidad, como la garantía que vela porque los contribuyentes afectados al impuesto paguen de una forma proporcionada, por haberse colocado en una misma situación y circunstancia; con lo cual se garantiza que la contribución para los gastos públicos sea en función de la capacidad económica de cada uno de ellos, esta situación provoca que la persona afecta al impuesto aporte una parte justa y adecuada a la realidad económica o bien a los ingresos percibidos o devengados, en un periodo fiscal determinado.

Para cumplir con las referidas características, se sugiere que se graven los ingresos por medio de tarifas progresivas; porque únicamente por medio de ellas se consigue que el Estado pueda cubrir un impuesto con montos superiores, para aquellos contribuyentes que obtienen un ingreso mayor. Lo anterior, pone en evidencia el hecho de que la proporcionalidad se encuentra íntimamente vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, para ser gravados con diferentes tarifas, con lo cual se pretende que el impacto económico sea distinto para cada uno de los sujetos pasivos, tanto en cantidad como en el sacrificio por la disminución patrimonial que se provoca con el tipo impositivo de cada impuesto.

En cuanto a la equidad, también está regulada en el artículo 239 constitucional; este principio es garantía y, a la vez, característica que se encarga de impedir que el impacto económico del impuesto, al cual se encuentra afecta la persona individual o jurídica, sea la misma para todos los comprendidos en una misma relación jurídica tributaria (Constitución Política de la República de Guatemala, 1986 Reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de noviembre de 1993).

En otras palabras, la equidad se configura cuando los sujetos pasivos del tributo están en igualdad de condiciones ante las leyes tributarias, siempre que sean sobre los impuestos de la misma naturaleza. Ello permite que sean tratados de la misma manera, provocando que los contribuyentes de un mismo impuesto (Impuesto Sobre la Renta) guarden una situación igual frente a la norma jurídica que la establece y regula.

Los impuestos se instauran a favor del Estado. Esta característica informa que todo dinero que se pague derivado del cumplimiento de la obligación tributaria debe destinarse a cubrir el presupuesto de ingreso del Estado. Al definirse el concepto de impuesto por diversos autores, se encuentra que este es un aporte que los contribuyentes debe realizar para el Estado, para que este, a su vez, pueda cumplir con el fin supremo que es el bien común. Al respecto, Flores E. (2001) afirma: "(...) que el impuesto es en esencia una aportación que deben dar los miembros del Estado, por un imperativo de la convivencia en una sociedad políticamente organizada, para que el Estado se encuentre en la posibilidad de realizar las atribuciones que se le han señalado" (p.47).

De lo anterior se puede afirmar que los impuestos se caracterizan porque son:

- a) obligatorios de acuerdo con la Constitución Política de la República de Guatemala;
- b) Emanan del poder de imperio que por naturaleza ejerce el Estado, lo cual provoca su exigibilidad;
- c) su creación tiene como base una ley;
- d) son de carácter general, porque deben ser cumplidos por personas jurídicas e individuales, siempre que actualicen el hecho generador;
- e) el pago del tributo al Estado, no origina la realización de un beneficio específico a favor del contribuyente;
- f) el principio de legalidad establecido en la Constitución Política de la República, determina que deben establecerse conforme las necesidades del Estado y de acuerdo con la equidad y justicia tributaria;
- g) el destino debe estar siempre para satisfacer las necesidades del Estado.



1.4.1.2. Clases de impuestos

En las diversas doctrinas, atendiendo a la naturaleza establecida en cada una de las leyes que regulan los impuestos, es fácil advertir que estos se clasifican en dos grandes grupos a saber: por una parte, los impuestos directos y, por la otra, los impuestos indirectos. Este tipo de tributos, se clasifican en impuestos directos, que también pueden clasificarse en personales y reales. Los personales, son aquellos que toman en cuenta las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos, por ejemplo, el impuesto sobre herencia, legados y donaciones. Por su parte, los impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella y quien es sujeto del impuesto, por ejemplo, el impuesto sobre la propiedad.

1.4.1.2.1. Directos

Para Cabanellas (1979) los impuestos directos son: “(...) el establecido de manera inmediata sobre las personas o los bienes, recaudados de conformidad con las listas normales de contribuyentes por el agente encargado de la cobranza” (p.753).

La definición dejada asentada anteriormente permite expresar que estos tipos de tributos gravan la clase productiva de un Estado determinado; debido a que la norma legal que los crea, afecta directamente la renta, o bien, el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación tributaria, impidiéndole el resarcir el pago efectuado.

En observancia a la naturaleza de los impuestos directos, se citan entre ellos: el Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Único Sobre Inmuebles, Impuesto sobre Productos Financieros, Impuesto de Herencias Legados y Donaciones, entre otros; este tipo de impuestos afectan los ingresos que las personas individuales o jurídicas, domiciliadas o no en Guatemala, perciben de las actividades que

desarrollan dentro del territorio nacional, como también los bienes que poseen en el territorio de los cuales perciben una ganancia independientemente de su nacionalidad o de su residencia, siempre que se verifique el hecho generador.



1.4.1.2.2. Indirectos

El impuesto indirecto es el que grava los objetos del consumo o determinados servicios prestados dentro del territorio nacional; por consiguiente, se encuentra incluido con especial indicación, o sin ella, en el precio de la mercancía o el servicio prestado. Esta clase de tributos se caracterizan porque gravan las clases económica que se considera improductiva para el Estado, pero afecta en forma indirecta la riqueza de los contribuyentes al gravar el consumo que realiza para satisfacer sus necesidades. Dentro de estos impuestos se pueden citar el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas, Derechos Arancelarios, etc.

1.4.2. Arbitrios

Al respecto, la autora guatemalteca Monterroso (2006), al referirse a los arbitrios los define como: “(...) impuestos municipales para gastos públicos. Contribución, indirecta ordinaria o extraordinaria, que las municipalidades y a veces las provincias están autorizadas a percibir, con objeto de solventar sus necesidades (p.142)”.

El Código Tributario regula en el artículo 12 lo siguiente: “Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades” (El Código Tributario, Decreto número 6-91).

Con base en lo regulado en el citado código, es oportuno definir el arbitrio como el tributo que se le concede a los municipios para que, por medio de las

municipalidades, sean recabados de parte de los vecinos, para agenciar fondos que posteriormente serán utilizados en la ejecución de obras públicas, para beneficio general de la población. Esta es la razón por la cual surge la ley que crea.



Al respecto, se puede citar el pago de boleto de ornato a las municipalidades cada año, por parte de los vecinos del municipio.

1.4.2.1. Características

Este tipo de tributo se identifica por lo siguiente: a) es un pago pecuniario, significa que es un pago efectivo siempre en dinero; b) es obligatorio para los vecinos de un municipio determinado; c) debe estar regulado en ley; d) su aplicación es únicamente en el territorio municipal que lo establece. Las características asentadas anteriormente dan como resultado la diferencia que legalmente existe entre los arbitrios y los impuestos, la cual puede afirmarse que el ámbito de aplicación de los arbitrios es el territorio municipal, en cambio, los impuestos son aplicables en el nivel de territorio nacional.

1.4.2.2. Objeto del arbitrio

Del contenido de las definiciones transcritas en párrafos precedentes, se puede expresar que el objetivo de los arbitrios es desarrollar obras públicas en beneficio comunitario, mediante el autofinanciamiento que las municipalidades pueden obtener de fondos municipales.



1.4.3. Contribuciones especiales

Es importante indicar que el autor Giulliani (1982) define las contribuciones especiales como: “(...) la prestación obligatoria, debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o especiales, que atiende el Estado” (p.302).

Para el autor Calvo (2002) los tributos, “(...) son las aportaciones en dinero que el Estado como ente soberano, exige con el objeto de hacerse de recursos para el cumplimiento de sus fines (...) (p.148)”.

Las contribuciones son especiales cuando: el hecho generador tiene como beneficio la realización de una o varias obras públicas, o bien, actividades estatales en las que cuyo producto no puede tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación tributaria. Se caracteriza porque son cuotas especiales que se establecen en comunidades determinadas para atender aquellas necesidades de naturaleza públicas; en la cual el contribuyente se beneficia de manera directa de la obra que provocó la contribución.

Se diferencia del impuesto, porque los contribuyentes no se benefician de manera directa de la obra que se realiza, pues el primero es utilizado por el Estado para beneficio de la sociedad en general.

De lo indicado anteriormente, se puede afirmar que las contribuciones especiales se pueden definir cómo una contraprestación que el Estado fija de una forma unilateral y obligatoria, que va destinada para uno o varios sectores de la población, con el propósito de atender en forma parcial o total el costo de una obra o la realización de un servicio de interés general y que se traducen en un beneficio que se perfecciona en la persona a quien se le presta.

También, se puede definir como aquella contribución de naturaleza especial que prestan los particulares pagándola de forma obligatoria al Estado para sufragar los gastos que ocasionó la realización de una obra o un servicio de interés general y que los beneficia en forma específica.



1.4.3.1. Clases de contribuciones

Las contribuciones especiales atendiendo a la función y finalidad de las mismas se clasifican en:

- a) Las contribuciones por mejoras, están reguladas en el artículo 13 del Código Tributario en el cual se definen las mismas como: un tipo de impuesto que es creado para costear obras públicas, con las cuales se pretende aumentar la plusvalía inmobiliaria a las personas que cuenten con bienes inmuebles en el territorio donde se realiza las mejoras. El límite del impuesto lo constituye el total del gasto y el incremento del valor del inmueble.
- b) El peaje, para el autor Villegas (1997), es “El tributo cuyas peculiares características hace necesaria la prestación dineraria que se exige por la circulación en una vía de comunicación vial o hidrográfica” (p.680). De lo indicado anteriormente se puede afirmar que este tipo de impuesto es el que se exige cuando el Estado solicita a las personas nacionales o extranjeras el pago de una cuota por la utilización de una vía de circulación vial o cualquier otro servicio.
- c) Contribuciones parafiscales, Villegas (1997) las define como: “Las exacciones recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo” (p.685). De lo dicho con anterioridad se definen como aquellas contribuciones que son recaudadas con la finalidad de financiar a los entes públicos, para que ellos a la vez puedan beneficiar a grupos sociales o profesionales limitados. Este tipo de contribuciones se identifican porque: i) la naturaleza es tributaria; y, ii)

para la configuración debe existir una actividad generadora de beneficio para la comunidad que pagó el tributo.



1.5. Obligación tributaria

1.5.1. Generalidades

El Modelo del Código Tributario para América Latina, en el artículo 18 expresa, entre otros aspectos, que:

(...) la obligación tributaria surge entre el Estado y otros entes públicos y los sujetos pasivos, en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley del Estado, por tanto, en tal virtud los tributos encuentran su fundamento política y jurídico (Código Tributario, Decreto Número 6-91).

Ossorio (1981) citando a Gómez, define que:

Obligación tributaria es la que en forma unilateral establece el Estado en ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica al hecho generador previsto en la ley (p.505).

Para Giulliani (2004) "(...) es un vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto (acreedor) que actúa ejercitando el poder tributario, sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley (...) (p.352)".

El Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, que contiene el Código Tributario y sus Reformas, determina, en el Artículo 14, la definición legal de obligación tributaria y para el efecto dispone:

Artículo 14.- **Concepto de Obligación tributaria.** Obligación Tributaria es el vínculo jurídico de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente (Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala).



1.5.2. Definición

En observancia a lo establecido en el artículo 14 del Código Tributario, la obligación tributaria se puede definir como el vínculo jurídico que surge entre el sujeto activo y el sujeto pasivo dentro de una relación jurídica fiscal, y se perfecciona cuando se actualiza el hecho generador previsto en la norma de naturaleza tributaria. Con ello, es provocado el surgimiento de la obligatoriedad del contribuyente para que pague el tributo, en observancia a la naturaleza del servicio prestado o bien a la actividad que provocó el surgimiento del mismo (Código Tributario, Decreto 6-91).

El Modelo del Código Tributario para América Latina, en el Artículo 18, expresa que:

(...) la obligación tributaria surge entre el Estado y otros entes públicos y los sujetos pasivos, en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley del Estado, por tanto, en tal virtud los tributos encuentran su fundamento político y jurídico (...) (Código Tributario, Decreto 6-91).



1.5.3. Clasificación de las obligaciones tributarias

1.5.3.1. Obligación tributaria material

Se debe entender como aquella relación que, por estar regulada en ley, forma parte del presupuesto jurídico e hipotético y condicionante dentro de una relación jurídica tributaria, cuya configuración de los hechos se provoca atendiendo a la naturaleza del impuesto en un lugar y tiempo determinado, lo cual repercute en una persona, ya sea individual o jurídica, dando lugar con ello a la pretensión crediticia tributaria, o bien, al hecho imponible.

En otras palabras, se puede definir como la norma o normas de naturaleza tributaria que establecen tácita o expresamente quién es el sujeto activo, y quién o quiénes pueden llegar a ser los obligados a realizar el pago del impuesto que surge de la relación jurídica tributaria, o los sujetos pasivos obligados.

Con respecto a la obligación tributaria, el autor Villegas (1997) ha expresado que:

Es el conjunto de normas jurídicas que la administración fiscal utiliza para comprobar si corresponde que determinada persona pague determinado tributo, y, en su caso, cuál será el importe que por tal concepto el Estado deba percibir; es decir, el Derecho Tributario material se ocupa nada menos que de la vital cuestión de decidir cómo se origina la pretensión fiscal de cobrar el impuesto a determinada persona (p.325).

De lo comentado en párrafos precedentes, es importante resaltar que las obligaciones tributarias materiales se identifican porque siempre están compuestas fundamentalmente de dos factores a saber: a) la determinación del impuesto, la cual ocurre cuando el sujeto activo o pasivo realiza uno o varios actos para establecer la configuración o no del presupuesto de hecho, el tipo impositivo y el *quantum* del



tributo; y b) el pago del tributo, que es la forma de extinguir la obligación tributaria, pero el surgimiento surge siempre de el encuadramiento positivo de la actividad comercial o de prestación de servicios que efectúa el sujeto pasivo dentro de las diversas leyes tributarias norman como «el hecho generador» de la relación jurídico tributaria.

1.5.3.2. Obligación tributaria formal

Villegas (1997), al referirse a este tipo de obligaciones, afirma que: “es el conjunto de normas que suministra las reglas de cómo debe procederse para que el tributo legislativamente creado se transforme en el tributo fiscalmente percibido” (p.325).

De la definición del autor, es evidente que las obligaciones tributarias formales son aquellas que dan las reglas o pautas que permiten ilustrar de cómo el tributo o impuesto creado por el legislador sea transformado en un ingreso fiscalmente percibido por el Estado por medio de las cajas fiscales o bien por las instituciones bancarias legalmente constituidas en la nación.

El artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en el último párrafo, les da la facultad a los reglamentos para normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer procedimientos que faciliten su recaudación.

Los requisitos establecidos en las diversas leyes tributarias cuyo cumplimiento es obligatorio para todos los contribuyentes, entre otros, se pueden citar los siguientes: habilitación de libros contables; presentar las declaraciones de los diversos impuestos dentro de los plazos legalmente establecidos; acudir a las citaciones que el ente fiscal le realice al contribuyente o responsable; no resistirse a la fiscalización que la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), de conformidad con la ley, debe efectuar para establecer el cumplimiento de la

obligación tributaria; extender comprobantes por las ventas de mercancías efectuadas o por la prestación de servicios; conservar los documentos contables de respaldo fiscal por el plazo de cuatro años.



Las obligaciones formales, si bien no conllevan el pago por concepto de impuesto, su incumplimiento puede generar sanciones que pueden ser desde las de carácter pecuniario, hasta convertirse su incumplimiento en delitos que deben ser sancionados por la legislación penal.

En Guatemala, están reguladas las obligaciones tributarias formales en el título III, capítulo II, secciones primera, cuarta, quinta y séptima del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, que contiene el Código Tributario.

1.6. Elementos de la obligación tributaria

De acuerdo con la definición anterior, la obligación tributaria está formada por dos personas: por una parte, están las individuales o jurídicas estas últimas pueden ser o no entidades colectivas, a las que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18 del Código Tributario, se les denomina sujeto pasivo de la obligación tributaria (Decreto 6-91).

Este vocablo (sujeto pasivo) podría definirse como aquella persona individual o jurídica que está obligada al pago del tributo (ya sea en calidad de contribuyente o responsable) por haber formado parte del nacimiento de la obligación tributaria.

Por la otra parte, dentro de este tipo de obligación se encuentra vinculado el sujeto activo, que es el Estado o bien el ente público acreedor del tributo, en cuyo favor se crea el tributo, situación que provoca el derecho a percibir y exigir el cumplimiento y pago del mismo.



1.6.1. Elementos personales de la obligación tributaria

La obligación tributaria surge de la relación jurídica tributaria y esta última está integrada por personas individuales o jurídicas a las cuales, atendiendo al grado de responsabilidad, se les denomina cómo:

A) Contribuyente

Que es la persona individual o jurídica que tiene la obligación de pagar el tributo al Estado, como consecuencia de haber realizado o que en su nombre se haya realizado el hecho generador establecido en la ley, surgiendo con ello una obligación de naturaleza tributaria.

B) Responsables

El artículo 25 del Código Tributario, al referirse a la responsabilidad en materia tributaria, la define como: la persona que, sin tener el carácter de contribuyente, debe, por disposición de la ley, cumplir con las obligaciones atribuidas a este (Decreto 6-91).

En el Código Tributario son reconocidos los distintos grados de responsabilidad que los sujetos, o personas obligadas en una relación jurídica tributaria adquieren, los cuales son denominados de la siguiente manera:

B.1. Obligado por deuda ajena

Es la persona o personas que, sin tener la calidad de contribuyentes o sujeto pasivo de la obligación tributaria, por ley se le asigna el cumplimiento de las obligaciones tributarias o bien el cumplimiento de las formales por cuenta ajena.

Al respecto, el autor Folco (2000) ha indicado que:



La ley atribuye el carácter de sujetos pasivos de la prestación tributaria a otros sujetos que, sin revestir la calidad de contribuyente, la ley pone a su cargo cumplir con la obligación tributaria junto con el contribuyente o en su lugar, según se trate de responsables solidarios o sustitutos. (p. 146)

De acuerdo con lo manifestado anteriormente y del contenido del artículo 25 del Código Tributario, se puede afirmar que este tipo de responsabilidad provoca que la persona sobre la cual recae la obligación tributaria, aunque no tenga la calidad de contribuyente, se convierte en deudor formal del impuesto y, por consiguiente, responsable de velar por el cumplimiento del pago del tributo.

B.2. Obligado por representación

El artículo 26 del Código Tributario al regular esta clase de responsabilidad indica, entre otros aspectos, que:

Son responsables para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en calidad de representantes, sin que ello afecte su propio patrimonio, salvo el caso de dolo de tal representante, por las obligaciones tributarias derivadas de los bienes que administran o dispongan (...) Los padres, los tutores (...) representantes (...) mandatarios (...) síndicos... (Decreto 6-91)

Los que administren bienes de terceros, en su calidad de representantes, son responsables de las obligaciones tributarias derivadas de los bienes sujetos a su administración, limitándose dicha responsabilidad al valor del patrimonio que esté a su cargo. La excepción al grado de responsabilidad del administrador lo marca el dolo en el actuar del administrador de los bienes, cuya responsabilidad será solidaria. Por ejemplo, ante la incapacidad legal de un cónyuge, hijo o padre (inhabilitación civil o especial, ausencia debidamente declarada) el otro asumirá su representación legal.



B.3. Responsabilidad solidaria por adquisición de bienes y derechos

La solidaridad, Ossorio (1981) la define como:

Actuación o responsabilidad total en cada uno de los titulares de un derecho o de los obligados por razón de un acto o contrato. Vínculo unitario entre varios acreedores, que permite a cada uno reclamar la deuda u obligación por entero, sean los deudores uno o más. Nexos obligatorio común que fuerza a cada uno de dos o más deudores a cumplir o pagar por la totalidad cuanto les sea exigido por el acreedor o acreedores con derecho a ello (p.910).

Ahora bien, en cuanto al concepto responsabilidad, Ossorio (1981) afirma que:

Civilmente, se considera que es contractual si está originada en el incumplimiento de un contrato válido, o como sanción establecida en una cláusula penal dentro del propio contrato, precisamente para el caso de incumplimiento o demora en el cumplimiento, y se considera extracontractual cuando se deriva del hecho de haberse producido un daño ajeno a toda vinculación convencional, por culpa o dolo que no configuren una infracción penalmente sancionable. Las que adquieren bienes por donación, patrimonios, adquisición de empresas por compra, fusión, transformación o absorción” (p. 850).

El Código Tributario, en el artículo 27, regula que la responsabilidad solidaria surge de la adquisición de bienes y derechos por medio de un contrato civil, mercantil o bien por ser sucesores a título particular de los anteriores propietarios, en el cumplimiento de la obligación tributaria. Indicándose en el referido artículo, los casos en los cuales se configura la responsabilidad solidaria.

Este tipo de responsabilidad se produce en la adquisición de bienes por donación, patrimonios, empresas o bien por compra, fusión, transformación o

absorción sociedades.



B.04. Agentes de retención o de percepción

El autor Folco (2000), al referirse al agente de retención, lo define como:

Es el que, por expresa disposición de la ley y siendo deudor del contribuyente, debe entregar dinero a este y, de esos fondos, detrae, amputa una parte, con la obligación de ingresarla a las arcas fiscales, es decir, que practica una operación aritmética de resta (p.147).

En efecto, de manera general e indeterminada, el Código Tributario en el artículo 18, dispone que:

Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable». En el mismo sentido el referido cuerpo legal, dispone en el artículo 28, segundo párrafo que: «Agentes de retención, son sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligadas legalmente a retener de las mismas, una parte de estas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes (Decreto 6-91).

De lo indicado en párrafos precedentes, se puede afirmar que es la persona individual o jurídica que, por disposición expresa de la ley, al ser acreedor del contribuyente, recibe dinero de este, y al mismo le adicionó el impuesto el cual puede ser directo o indirecto y que una vez cobrado o no, debe ingresar a las cajas fiscales. En otras palabras, son aquellos entes que intervienen en actos, contratos u operaciones en los cuales por disposición de ley se les obliga a retener (al pagar o acreditar a contribuyentes por actos gravados), o convertirse en agente de percepción de los tributos correspondientes.



1.6.2. Elementos materiales de la obligación tributaria

A) Capacidad jurídica

Ossorio (1981), al referirse a la capacidad jurídica la define cómo:

La aptitud que tiene el hombre (y la mujer) para ser sujeto o parte, por sí o por representante legal, en las relaciones del Derecho, ya como titular de derechos o facultades, ya como obligado a una prestación o al cumplimiento de un deber (p.137).

Desde este contexto se puede afirmar que en materia tributaria este concepto se debe definir en la actitud de todo sujeto tanto activo como pasivo, por medio de la cual se determina jurídicamente quién o quiénes están obligados al pago de tributo cuando se configura una relación jurídica tributaria. Lo expuesto anteriormente, concluye en que la capacidad jurídica es la aptitud que, derivado de los elementos materiales de la obligación tributaria, se le otorgan a una determinada persona, ya sea jurídica o individual.

B) Hecho generador

En el artículo 31 del Código Tributario se define este concepto de la siguiente manera: “es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria” (Código Tributario, Decreto 6-91).

El artículo 32 del mismo código regula, entre otros aspectos, el momento en el que ocurre o se configura el hecho generador y produce efectos cuando: a) “(...) el presupuesto legal esté constituido solo por hechos materiales, desde el momento en que se hayan realizado todas las circunstancias y elementos integrantes de él, necesarios para que produzcan los efectos que normalmente le corresponden (...)”

(Código Tributario, Decreto 6-91), para comprender este supuesto se puede citar como ejemplo cuando un contribuyente vende una mercancía y recibe el pago de la misma, ahí se configura el hecho generador, surgiendo con ello la obligación tributaria; y, b) cuando “(...) el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico, desde el momento en que estén perfeccionados o constituidos, respectivamente de conformidad con el derecho que les es aplicable” (Código Tributario, Decreto 6-91).

Para entender este presupuesto legal, se cita el hecho de que se realice una compraventa con una condicionante para que se perfeccione el traslado de dominio del bien enajenado, siendo la referida condición el momento en el cual se actualiza el hecho generador.

Así las cosas, es que se puede afirmar que el hecho generador es el presupuesto de hecho de naturaleza jurídica fijada por la Ley, para configurar los tributos y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. El hecho cuya ocurrencia origina la obligación tributaria.



CAPÍTULO II



2. Procedimiento para la determinación de la obligación tributaria

2.1. Generalidades

Los ciudadanos de un determinado Estado deben contribuir con los ingresos estatales en la medida o capacidad económica con la que cuentan, para que el Estado pueda cumplir con la función de satisfacer el bien común, previsto en el artículo 1º de la Constitución Política de la República de Guatemala, catalogándose el mismo como el fin supremo.

El autor Folco (2000) cita a Hensel, e indica que para él la obligación tributaria es una *obligatio ex lege* la cual surge indispensablemente por dos elementos a saber: a) La existencia de una norma legal que disponga un presupuesto abstracto, general hipotético, que puede producirse en la vida real para que cree una obligación tributaria a cargo de los particulares; y, b) La realización en la vida real de ese hecho jurídico contemplado por la ley.

En la legislación guatemalteca, en el artículo 31 del Código Tributario, el hecho imponible está regulado como un presupuesto legal que tipifica el tributo, con lo cual provoca el nacimiento de la obligación tributaria. A diferencia de otras legislaciones como en Argentina, refiere Falco (2000) al citar a Jarach, quien institucionaliza el concepto hecho imponible, de tal manera que lo entienden en el sentido de que la ley no puede generar la obligación tributaria sino existe en la vida real el hecho imponible concreto, el cual encuadra en la definición establecida en la ley de un hecho imponible abstracto. El referido autor agrega que el hecho imponible *per se* no crea la obligación, sino que esta surge por medio de la ley. Esta afirmación está basada en el principio de legalidad contenido en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Se finaliza indicando que la conexión entre el hecho imponible y el elemento normativo demuestran o ponen en evidencia lo jurídico del primer concepto, es decir, que el mismo producirá efectos jurídicos por estar basado en ley. En consecuencia, al legislador le corresponde prever el incumplimiento y establecer las consecuencias para tal finalidad debe proveer a la Superintendencia de Administración Tributaria los mecanismos legales para fiscalizar el cumplimiento de la obligación tributaria o bien para suplir la actividad del contribuyente determinando de oficio el *quantum* del tributo; configurando las diversas trasgresiones que pudieran cometerse y establecer las correspondientes sanciones, por el incumplimiento a las obligaciones sustanciales o formales. Es por ello que en los artículos 103, 105, 107 al 109 del Código Tributario se regula las formas de determinación que puede utilizar el ente fiscal.



2.2. Definición

Giuliani (1962) al definir la determinación de la obligación tributaria afirma que:

(...) consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente destinados a establecer, en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imposible y el alcance cuantitativo de la obligación (p.427).

En el artículo 103 del Código Tributario se define a la determinación de la obligación tributaria como:

(...) el acto mediante el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria, según corresponda conforme a la ley, o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía, o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma (Código Tributario, Decreto 6-91).



2.3. Procedimiento administrativo tributario

El autor Gordillo (2000), (...) al definir el procedimiento desde el punto de vista administrativo, afirma que es: “el conjunto de actos relacionados ante la autoridad administrativa, por parte del administrado, tendientes a obtener el dictado de un acto administrativo (...)” (p. 398).

De lo antes descrito, se puede indicar que el procedimiento administrativo tributario es una manifestación externa del ente fiscal (Superintendencia de Administración Tributaria, Municipalidades, Dirección General de Herencias Legados y Donaciones del Ministerio de Finanzas Públicas, ente otros) que se desarrolla por medio de una serie de fases o etapas concatenadas entre sí, mediante las cuales se debe cumplir con ciertas formalidades y agotarse el trámite establecido en la ley, con la finalidad de que, una vez agotado el mismo, se provoque la emisión de una decisión por parte de la autoridad tributaria.

De la legislación tributaria se pueden determinar varios procedimientos administrativos tributarios, de los cuales los administrados o contribuyentes pretenden lograr una resolución concluyente del ente fiscal.

Entre estos diversos procedimientos que se desarrolla en la administración tributaria se puede citar; a) el que se utiliza para determinar la obligación tributaria; b) el que permite reconocer la existencia de exenciones o beneficios fiscales; c) los procedimientos por medio de los cuales se sancionan a los contribuyentes por incumplir con los requisitos formales e infringir las leyes tributarias; d) el que permite la devolución del crédito fiscal a exportadores o por vender a personas exentas; e) procedimiento de gestión y recaudación; f) procedimiento de consulta; g) para inscribirse como contribuyente o responsable; h) procedimiento para cierre temporal de empresas o negocios por reincidencia.

Para el presente trabajo de investigación resulta indispensable, hacer el

estudio al procedimiento de cómo se configura la determinación de la obligación tributaria.



2.4. Estructura del procedimiento tributario

Entendido el procedimiento de determinación como el acto por medio del cual el sujeto pasivo de la relación tributaria o bien la administración tributaria determinan y declaran la existencia del hecho generador y, como consecuencia, la obligación tributaria, calculando así la base imponible y su cuantía, o bien atendiendo a la naturaleza del sujeto o el objeto, declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma, con base en lo regulado en el Código Tributario y otras leyes específicas. El procedimiento de determinación de naturaleza tributaria está dividido en diversas fases debidamente definidas en la ley.

En atención a lo normado en el Código Tributario, es evidente el grado de complejidad del procedimiento tributario, debido a la multiplicidad de funciones y actividades que se desarrollan, ya sea porque las debe cumplir el contribuyente o bien, el Estado, para que al final se termine el mismo, provocando un acto o resolución administrativa. Además, porque el ente fiscal podría determinar la existencia de algunas situaciones que en el futuro provocarían algunos incidentes, los cuales, debido a su naturaleza, podrían provocar la imposibilidad del ente administrativo de poder continuar desarrollando la referida fiscalización, como se puede evidenciar a partir del contenido del artículo 70 del Código Tributario.

Por lo anteriormente expresado, se requiere que el ente fiscal, al realizar la actividad fiscalizadora, individualice aquellos aspectos que por su naturaleza podrían enmarcarse en alguno de los ilícitos de naturaleza tributaria; lo cual tácitamente provocaría la exigencia de que la Superintendencia de Administración Tributaria individualice y separe aquellas situaciones en las cuales se aprecie el incumplimiento de la obligación tributaria y los hechos que evidencien la posible



participación del contribuyente en algún ilícito tributario. Con ello, por una parte, el órgano administrativo provoca dos actos administrativos: el primero que está relacionado con la exigencia del pago del impuesto y la emisión de la resolución pertinente, la cual puede ser impugnada y sometida a control judicial por medio de las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo; y el otro acto o resolución que será puesto en conocimiento del Ministerio Público, para que inicie la investigación correspondiente y posteriormente sea sometida al control judicial por medio de los tribunales penales correspondientes, para determinar la participación o no del contribuyente en actos delictivos y penados por la ley.

2.5. Fases o etapas para determinar la obligación tributaria

Los procedimientos administrativos tributarios pueden iniciarse; a) por el contribuyente o responsable, cuando presenta las declaraciones, estados financieros, sus anexos o cualquier información que están obligados a proporcionar conforme a la ley, así lo prevé el artículo 105 del Código Tributario; b) por la Administración Tributaria de oficio, en casos de que el contribuyente o responsable omitiere la presentación de las declaraciones o no proporcione la información necesaria para establecer la obligación tributaria, ello con base en la función de control y fiscalización otorgados por la ley, con base en lo establecido por el artículo 107 del Código Tributario. Este tipo de determinación puede realizarse sobre base cierta o sobre base presunta.

2.5.1. Iniciación

En el sistema tributario guatemalteco, al igual que en otros países de Latinoamérica y Argentina, la determinación de la obligación tributaria se realiza, en primer lugar, por medio de una autoliquidación del impuesto por los contribuyentes, dentro del plazo establecido en la ley.

Esta forma de liquidación es eficiente en los países en los que los contribuyentes tienen una cultura tributaria alta, lo cual tiene su fundamento en la existencia de una auténtica conciencia tributaria, la que tiene su motivación en bases morales y la confianza política de los contribuyentes con el gobierno de turno, el cual, a su vez, les garantiza la inversión de los impuestos, para cumplir con el fin primordial que es el bien común de sus habitantes.

Folco (2000) cita al autor Hart, quien, al referirse a los diversos sistemas tributarios, ha afirmado que el punto de partida de un análisis sobre dichas administraciones tributarias debe ser el hecho de que los impuestos implican que los contribuyentes deben ofrecer testimonio contra sí mismos.

El cumplimiento voluntario por parte del contribuyente o responsable por medio de la autoliquidación, provoca en primer lugar la obligación formal del contribuyente de presentar las declaraciones juradas en el plazo y forma establecida por la ley, por medio de la cual le da a conocer al ente fiscal la situación fiscal con exactitud de los datos que esta contengan.

La declaración jurada tiene como efecto dar a conocer a la administración tributaria la determinación de la obligación tributaria, es decir, la existencia del gravamen en su justa medida, o bien, la inexistencia del mismo; también tiene el efecto de una declaración definitiva, que podría ser rectificadas por la administración tributaria, dentro del plazo de prescripción contemplado en el Código Tributario; o bien, por el contribuyente antes de ser objeto de fiscalización por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria. Lo que significa que una vez iniciado el procedimiento de fiscalización o haberse consumado la prescripción, con base en lo establecido en el artículo 106 y 147 del Código Tributario, no se puede rectificar las declaraciones juradas.





2.5.2. Verificación o comprobación

La SAT, de conformidad con lo preceptuado por el artículo 47 del Código Tributario, cuenta con cuatro años para verificar el cumplimiento de la obligación tributaria, en caso de establecer su incumplimiento puede efectuar ajustes, pedir rectificaciones, determinar la obligación tributaria; además, de liquidar intereses y multas y exigir el cumplimiento a los contribuyentes o responsables por medio de las vías judiciales correspondientes.

El ente fiscal, al verificar las declaraciones presentadas por los contribuyentes, determinaciones y documentos de pago del impuesto fiscalizado, si evidenciare que existe algún incumplimiento en la obligación tributaria y si procediere, puede formular los ajustes que correspondan atendiendo a la naturaleza del tributo; posteriormente, lo notificará al sujeto pasivo o responsable, precisando los fundamentos de hecho y de derecho con base en lo establecido en el artículo 146 del Código Tributario.

En la fase de verificación, propia de la SAT, con base en lo establecido en los artículos 47, 98, 100 y 103 del Código Tributario y 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), fiscalizará, comprobará e investigará los acontecimientos o bien los aspectos fácticos que acondicionen o integren el hecho imponible originada de las declaraciones o de las determinaciones de oficio que haya realizado el contribuyente o responsable.

Además, se verifica la veracidad de los datos consignados en las declaraciones y los documentos adjuntos, con la finalidad de poder determinar que estos no estén alterados o que puedan contener vicios que deban ser corregidos por medio de las rectificaciones, previo a continuar con la fiscalización.

Una vez verificados los aspectos formales de las declaraciones, el ente Fiscal llega al acto de la liquidación con base en los datos, tanto de hechos como de



derecho, obtenidos de la relación jurídica tributaria en el periodo que se fiscaliza.

La liquidación se puede definir como una serie de actos administrativos que parten del hecho imponible, concluye en un acto concreto y de determinación de la obligación tributaria, la cual provoca que sea líquida y exigible. Este tipo de liquidación se puede dividir en dos categorías básicas: a) Liquidación provisional; y, b) Liquidación definitiva.

Una liquidación es provisional, cuando es realizada por el contribuyente para cumplir con el cumplimiento de la obligación formal tributaria; o también, es la efectuada por el ente fiscal con la información proporcionada por el contribuyente o responsable o bien por la información obtenida por la Administración Tributaria.

Se le denomina provisional en primer lugar porque el ente fiscal en esta etapa, aún no ha fiscalizado el cumplimiento de la obligación tributaria; y en segundo lugar porque, si bien es cierto que ya fue efectuada la liquidación, también lo es que la SAT aún no ha oído al contribuyente o responsable sobre las inconsistencias o vicios encontrados en la determinación de la obligación tributaria. Siendo este tipo de liquidación el fundamento de la pretensión del ente Fiscal para conferirle audiencia al contribuyente o responsable, para que este a la vez pueda presentar sus argumentos de defensa, los cuales deberá fundar con la prueba pertinente al evacuar la audiencia.

También dentro de la verificación o comprobación se encuentra la liquidación definitiva, la cual debe entenderse como el acto mediante el cual la Administración Tributaria determina la cuantía de la deuda tributaria por medio de la emisión de la resolución administrativa, emitida por el órgano administrativo la cual debe llenar los requisitos establecidos en el artículo 150 del Código Tributario; la cual es exigible hasta cuando se haya agotado los recursos administrativos que de conformidad con lo dispuesto en los artículos 154 y 158 del Código Tributario, son procedentes y las resoluciones emitidas derivado de los recursos de revocatoria o reposición hayan

sido confirmadas, por las salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo



En el caso de Guatemala, son los Tribunales de lo Contencioso Administrativo los competentes para conocer materia tributaria, los cuales fueron denominados por la Corte Suprema de Justicia, como Sala Segunda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo; Sala Tercera del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, órganos jurisdiccionales que tienen competencia para conocer del litigio tributario en toda la República de Guatemala.

2.5.3. La audiencia

La audiencia es la etapa o fase indispensable dentro del procedimiento de verificación de la obligación tributaria que de conformidad con la ley debe realizar el ente fiscal; con ella se garantiza el derecho de defensa y así como el derecho a un debido proceso, consagrado en el artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

El artículo 146 del Código Tributario establece que la Administración Tributaria, dentro del procedimiento de verificación de la determinación de la obligación tributaria, formule ajustes y le notifique al contribuyente, otorgándole un plazo de treinta días hábiles improrrogables, para que el sujeto pasivo presente pruebas de descargo para desvanecer los ajustes; o bien, diez días hábiles cuando se imponen sanciones o multas por el ente encargado de la fiscalización.

En esta etapa o fase del procedimiento administrativo, el contribuyente o responsable, de conformidad con lo establecido en el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, debe señalar si a juicio del sujeto pasivo la ley o los artículos utilizados por el ente fiscal encargado de verificar el cumplimiento de la obligación tributaria para formular los ajustes dentro de un



periodo determinado, contravienen normas de carácter constitucional, sin embargo, por las razones del por qué el referido señalamiento, ello tiene como finalidad cumplir con el requisito exigido en el referido artículo para que posteriormente el contribuyente o responsable pueda interponer la inconstitucionalidad en caso concreto en las diferentes modalidades reguladas tanto en la Constitución Política de la República como en la referida ley constitucional.

2.5.4. Período de prueba

Evacuada la audiencia conferida por el ente administrativo, los aspectos fácticos por medio de los cuales se pretende desvanecer los ajustes formulados por el ente fiscal o las multas formuladas oportunamente, deben ser acompañados dentro del periodo de prueba que de conformidad con lo establecido en los artículos 143 y 146 del Código Tributario es de treinta (30) días hábiles, y empiezan a contarse a partir del 6º día hábil posterior al día del vencimiento del plazo conferido (30 días hábiles) para evacuar la audiencia.

En el caso de las sanciones tributarias, el plazo que comprende el periodo probatorio es de diez días hábiles, si el contribuyente solicitare que se abra a prueba el expediente administrativo, en caso contrario, este no se abriría a prueba. Lo anterior, de conformidad con lo dispuesto por el cuarto párrafo del artículo 146 del Código Tributario.

Si el contribuyente no evacuara la audiencia dentro del plazo legal establecido, el ente fiscal dictará la resolución correspondiente que determine el tributo, más intereses y multas y una vez firme iniciará el trámite para el cobro del mismo, con base en lo dispuesto en el artículo 147 del Código Tributario.

Todos los hechos presentados por el contribuyente deben de estar soportados con la documentación correspondiente. Desde este contexto, si bien es cierto, que



todo aspecto fáctico puede y debe ser materia de prueba, también lo es todo lo que se alega. No todos necesitan ser probados. Los hechos que deben ser materia de prueba son aquellos en los cuales no hay acuerdo entre las partes.

En materia tributaria, el artículo 142 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus Reformas establece qué tipo o clases de prueba pueden utilizarse ante la Administración Tributaria; y en el caso de la prueba documental, prevé cómo pueden presentarse en original o fotocopia simple.

2.5.5. Aceptación de los ajustes o multas

En esta fase es cuando el contribuyente o responsable puede aceptar parcialmente o no los ajustes o la imposición de multas impuestas por el ente fiscal. Una vez aceptado los ajustes o las multas, el órgano administrativo emitirá una resolución declarando firme los mismos y emitirá la liquidación correspondiente, fijándole al contribuyente o responsable el plazo de diez días hábiles para que se haga efectivo el pago. Apercibiendo al contribuyente que, en caso de incumplimiento, se iniciará el cobro por la vía económica coactiva.

En el caso de la aceptación del pago total de los ajustes formulados y no acudir a la vía impugnativa, la Administración Tributaria le aplicará la rebaja del cincuenta por ciento (50%) de la multa impuesta.

En el caso de que se haya impugnado por medio de los recursos administrativos, pero ya se lo hiciera ante los órganos jurisdiccionales, se le aplicará una rebaja de veinticinco por ciento (25%) de descuento de la multa impuesta por los ajustes formulados.

En el caso de las sanciones aceptadas, el ente administrativo automáticamente reduce el monto de las mismas a un veinticinco por ciento menos

(25%), del monto original.



2.5.6. Diligencias para mejor resolver

Para comprender este concepto, es necesario indicar que el auto de naturaleza procesal en la doctrina se le define como: “Decreto judicial dado en alguna causa. Se trata de una resolución contenciosa, aunque fundada, de menor trascendencia y solemnidad que la sentencia, pero de mayor importancia que la providencia” (Cabanellas, 1999, p.416).

Por otra parte, resulta indispensable indicar que, desde el punto de vista procesal, a los autos es necesario comprenderlos y para ello resulta oportuno indicar que Cabanellas (1999), al citar al autor Escriche, afirma:

Con respecto al auto judicial, Escriche expresa que el juez dirige el orden del proceso con sus autos interlocutorios o providencias y decide la cuestión principal por medio de su sentencia o auto definitivo. Serán las resoluciones judiciales, autos cuando decidan incidentes o puntos que determinen la personalidad combatida de alguna de las partes, la competencia del juzgado o tribunal, la procedencia e improcedencia de la recusación, la repulsión de una demanda, la admisión o inadmisión de las excepciones, la exclusión de la reconvencción, la denegación del recibimiento a prueba, o de cualquiera otra diligencia de ella que pueda producir a las partes un perjuicio irreparable, y las demás que decidan cualquier incidente, cuando no esté prevenido que se dicten en forma de sentencia (...) (p.416).

Comprendiendo los conceptos dejados asentados anteriormente, analizado el contenido del artículos 144 y 148 del Código Tributario e integrándolo con lo que al respecto regulan los artículos 44 de la Ley de lo Contencioso Administrativo y 197 del Código Procesal Civil y Mercantil; se afirma en que el auto para mejor resolver

o fallar, es una figura de naturaleza jurisdiccional que se utiliza en la tramitación de los juicios judiciales, la cual está incluida en la legislación tributaria, por consiguiente puede ser utilizada por el órgano administrativo en la fase del procedimiento administrativo, con la finalidad de que el ente fiscal pueda diligenciarlo ya sea de oficio o a petición de parte, se haya o no evacuado la audiencia a la que se refiere el artículo 146 del Código Tributario.



De conformidad con lo regulado en el referido Código, el plazo para practicar la diligencia en el ámbito administrativo es de quince días hábiles, por medio del auto para mejor resolver tiene como finalidad traer a la vista cualquier documento o realizar una o varias actuaciones administrativas que se crea conveniente ampliar algunas diligencias ya realizadas en la fase administrativa. También, regula la ley que contra la resolución que ordena esta medida no cabe recurso alguno.

De lo indicado con anterioridad, se debe entender como auto para mejor resolver, aquella la facultad que tiene el órgano administrativo para realizar diligencias o traer a la vista documentos que le permitan ilustrar o bien aclarar algunas dudas que le surgieran antes de emitir la resolución final en el procedimiento de determinación tributaria; y así, poder obtener una clara convicción de los hechos que provocaron la formulación de los ajustes en el periodo fiscalizado a los contribuyentes o responsables.

2.5.7. Resolución

Agotado el procedimiento administrativo de determinación de la obligación tributaria, el ente fiscal, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 149 del Código Tributario, deberá dictar resolución dentro del plazo de treinta días hábiles.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 150 del Código Tributario, la resolución que da por terminada la fase administrativa que deberá contener, por lo

menos:



1. Número de la resolución e identificación del expediente. 2. Lugar y fecha. 3. Apellidos y nombres completos, razón social o denominación legal del contribuyente o responsable y en su caso, del representante legal y su número de identificación tributaria (NIT), domicilio fiscal del contribuyente o responsable, si estos extremos constaren en el expediente. 4. Indicación del tributo y del período de imposición correspondiente, si fuere el caso. 5. Consideración de los hechos expuestos y pruebas aportadas. 6. Los elementos de juicio utilizados para determinar la obligación tributaria. 7. La especificación de las sumas exigibles por tributos, intereses, multas y recargos, según el caso. 8. En su caso, determinación del crédito que resulte a favor del contribuyente o responsable, ordenando que se acredite o devuelva conforme a lo dispuesto por el artículo 111 de este código. 9. Consideración de los dictámenes emitidos, y de los fundamentos de hechos y de derecho de la resolución. 10. La firma del funcionario que la emita (Código Tributario, Decreto 6-91).

En los casos en los cuales la resolución emitida por el órgano administrativo no cumpla con los requisitos exigidos en el referido Código, podrá pedirse la nulidad de la misma con base en lo dispuesto en el artículo 160 *ibídem*, en la cual el ente fiscal puede declarar la nulidad del acto administrativo, por evidenciarse un vicio sustancial en el procedimiento de elaboración de la resolución administrativa.

Además, con base en lo establecido en el artículo 3 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, el órgano administrativo que utiliza los dictámenes que haya emitido el órgano administrativo asesor, legal o técnico, cómo resolución provoca que la misma carezca de la juridicidad y legalidad exigida en el artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, esto provoca que el acto administrativo sea impugnado por nulidad debido a que se está haciendo algo que la ley prohíbe.



2.5.8. Notificación

La notificación es el acto procedimental emanado por el órgano administrativo con la finalidad de darle a conocer al contribuyente o responsable, solicitante o interesado, un acto o resolución de naturaleza administrativa.

Con base en lo establecido en los artículos 127 al 141 del Código Tributario, se deben notificar de forma personal las resoluciones siguientes:

- a)** las que determinan los tributos, e intereses;
- b)** las que por medio de ellas se impongan sanciones;
- c)** las que confieren o denieguen audiencias;
- d)** las que decretan o denieguen la apertura a prueba, con base en lo establecido en los artículos 143 y 146 del Código Tributario; e) la que deniegue una prueba ofrecida;
- f)** las que fijan plazos para que una persona haga, deje de hacer, entregue, reconozca o manifieste su inconformidad o conformidad en relación con algún asunto de naturaleza tributaria;
- g)** las providencias o resoluciones por medio de las cuales se acuerde un apercibimiento y las que lo hagan efectivo;
- h)** las resoluciones que otorguen o denieguen un recurso administrativo y las que resuelvan los medios de impugnación administrativos.

Lo expuesto con anterioridad permite concluir que cualquier notificación que no se realice de acuerdo con las exigencias contenidas en los artículos del 127 al 141 del Código Tributario, son nulas de pleno derecho por no haberse advertido la naturaleza de que debe realizarse de forma personal.



2.6. Impugnación de las resoluciones de la administración tributaria

2.6.1. Recursos administrativos

Para el autor Ossorio (1981) el concepto recursos administrativos se deben entender como aquellos que:

(...) cada uno de los que los particulares pueden interponer contra las resoluciones administrativas y ante los propios organismos de la administración pública. En términos generales, puede decirse que esos recursos son el de reposición o reconsideración, que se interpone ante la autoridad u organismo que haya dictado la resolución impugnada, y el jerárquico, que se interpone ante el superior, dentro siempre de la vía administrativa y hasta agotarla. Una vez terminada ésta, la impugnación se ha de hacer ante la autoridad judicial, generalmente por el trámite contencioso-administrativo. En la Argentina no se encuentran determinados con carácter genérico ni el procedimiento administrativo ni los recursos utilizables dentro de él (...) (p.815).

El vocablo «recurso» se deriva del latín *impugnare* que proviene de los vocablos *in* y *pugnare*, que significa luchas, contra, combatir o atacar. Es la pretensión de reforma de una resolución administrativa dentro del mismo proceso en que dicha resolución se dictó.

El autor Couture (2012) sostiene que los recursos son medios de revisión; los cual tienen dos características que conviene no perder de vista a juicio del jurista que se cita. La primera es que son medios de fiscalización confiados a las partes; el error de procedimiento o de juicio solo se puede corregir a petición de parte, sino se hace uso del mismo, el vicio queda subsanado o bien consentido por los interesados, el cual tiene como consecuencia purificar irregularidades. La segunda es que los recursos no son medios de subsanación a cargo de las partes, sino que

son medios impugnativos de subsanación que funcionan por iniciativa de a cargo del mismo juez o de otro juez superior.



En Guatemala, se consideran recursos a todos los medios de impugnación que en términos generales los interesados planteen o interpongan contra resoluciones o procedimientos que a su criterio infrinjan la ley, porque le afecta la resolución o simplemente porque no está de acuerdo con la misma, administrativamente o judicialmente ante un órgano superior o ante el mismo Tribunal.

El recurso de revocatoria es considerado como un medio de impugnación, que en el ámbito administrativo es antecedente indispensable de cualquier revisión jurisdiccional.

Folco (2000), cita a Escola quien afirma que el recurso administrativo, constituye una actividad de control administrativo de tipo administrativo y correctivo, que únicamente se puede cumplir en la vía administrativa; la cual se promueve por parte interesada, contra un acto o resolución administrativa, con el propósito de mantener la juridicidad administrativa y garantizar los derechos e intereses de los administrados o contribuyentes.

Bajo este contexto, se puede afirmar que este es un medio legalmente permitido para que los interesados (contribuyentes o responsables) puedan acudir ante el órgano administrativo para que este, en la fase administrativa, revise la juridicidad del acto administrativo emitido por ella misma, o bien, dictado por un órgano subalterno, de aquél, con la finalidad de que, si lo considera ilegal o carente de juridicidad, lo pueda dejar sin efecto, o modifique de conformidad con las constancias procedimentales.

Es importante acotar que si bien es la misma administración la que resuelva la impugnación administrativa planteada; es necesario que la misma no actúe de forma



arbitraria en el asunto que se solicite sea revisado, porque su actuación debe limitarse a examinar y revisar el acto emitido por ella misma, o por otro órgano jerárquicamente inferior, como una garantía de la juridicidad de la actividad administrativa, consagrada en el artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

2.6.2. Características

Los recursos administrativos para que procedan deben llenar algunas características, las cuales a continuación se enumerarán: a) debe existir una resolución administrativa; b) la resolución o acto administrativo, debe afectar un derecho o un interés del administrado; c) el recurso puede plantearse ante; c.1) la autoridad administrativa que dictó el acto o resolución; o, c.2) ante la autoridad jerárquica superior; d) se le debe fijar un plazo legal al administrado para hacer valer el recurso administrativo; e) se caracteriza por ser sencillo y anti formalista; f) tiene un procedimiento establecido para resolverse; y g) la autoridad administrativa al conocer el recurso debe emitir nueva resolución, confirmando, modificando o revocando, el acto o resolución administrativa.

2.6.3. Recursos administrativos en la legislación guatemalteca

2.6.3.1. Revocatoria

La revocatoria en materia tributaria tiene el fundamento legal en los principios siguientes: a) derecho de audiencia el cual está inmerso en el derecho de defensa, con base en lo dispuesto en el artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala; b) el principio *solve et repete*, el cual garantiza que el contribuyente no deba realizar ningún pago previo ante la Administración Tributaria para poder hacer uso de los medios de impugnación que estén a su alcance; c) principio de

petición, publicidad, juridicidad y legalidad contenidos en los artículos 28, 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.



El recurso de revocatoria es el medio por el cual el administrado obliga a que la autoridad administrativa superior, quien de conformidad con la ley está facultada para revisar el acto o resolución administrativa y al resolver podrá confirmarla, revocarla, modificarla o anular aquella que fue emitida por la autoridad administrativa jerárquicamente inferior, en observancia de los requisitos establecidos en el artículo 150 del Código Tributario y con base en las disposiciones legales pertinentes y la petición formulada por el contribuyente o responsable, efectuando las consideraciones de hecho y de derecho correspondientes.

También, se afirma que el recurso de revocatoria en la doctrina se le conoce con el nombre de recurso jerárquico y funciona como un mecanismo por medio del cual, al impugnarse una resolución de autoridad subalterna, esta debe elevarlo con el expediente respectivo a la autoridad superior para que sea esta la que lo conozca y resuelva, ejerciendo las facultades de las cuales está investido, consistente en la potestad de revisión de los actos de los órganos subordinados jerárquicamente.

Para el autor Bielsa, citado por Cassagne (2000), es: "(...) aquel que se decide ante la propia autoridad que ha dictado el acto administrativo o reglamento a fin de que lo revoque, derogue o modifique, según sea el caso, por contrario imperio (...)" (p.396).

El recurso de revocatoria, objeto de estudio, es diferente a la revocatoria regulada en la Ley del Organismo Judicial (artículo 146), Código Procesal Civil y Mercantil (artículos 598 y 599) y Código de Trabajo (artículo 365). Es considerado el recurso administrativo por excelencia un medio recursivo meramente administrativo, la normativa general aplicable a la rama administrativa, se encuentra regulada en la Ley de lo Contencioso Administrativo, pero tales disposiciones no se aplican en la administración laboral, ni en la administración tributaria, conforme lo

estipula el artículo 17 «Bis», de la Ley de lo Contencioso Administrativo de carácter de excepción, exceptúa en estas materias, los procedimientos regulados en esta ley, para la substanciación de los recursos de reposición y revocatorias debiéndose aplicar los procedimientos establecidos por el Código de Trabajo y por el Código Tributario, respectivamente.



En materia tributaria, cuando las resoluciones administrativas derivadas de la fiscalización efectuada por el ente fiscal, en observancia a lo establecido en los artículos 98, 98 “A” y del 103 al 109 del Código Tributario, en el cual se debe observar lo que establece el artículo 146 de mismo cuerpo normativo, es el único recurso que procede derivado de las reformas efectuadas por el Decreto número 37-2016 del Congreso de la República de Guatemala, que contiene la Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia, Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria, en el cual se crea el Tribunal Administrativo Tributario, es el recurso de revocatoria y se encuentra regulado el planteamiento y desarrollo procedimental en los artículos del 154 al 159 del Código Tributario y sus reformas.

El recurso de revocatorio tributario es el acto por medio del cual la autoridad administrativa superior decide, por medio de una resolución confirmar, revocar o anular la resolución emitida por una autoridad administrativa jerárquicamente inferior, conforme las disposiciones legales y petición formulada. Procede en contra de las resoluciones emitidas por la Superintendencia de Administración Tributaria, que conocerá en alzada el Tribunal Administrativo Tributario, o bien el Tribunal Administrativo Aduanero, de conformidad con lo dispuesto en la Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia, Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Así como también procede en contra de las resoluciones emitidas por la autoridad que tiene superior jerárquico (Municipalidad, Dirección de Herencias Legados y Donaciones, etc.,) encargado de verificar el cumplimiento de la obligación tributaria, quienes deben resolver la revocatoria es el órgano superior jerárquico

(Consejo Municipal, etc.,) En cuanto a los aspectos puramente administrativos, en contra de las resoluciones originarias de los intendentes, el recurso es resuelto por el Superintendente de la Administración Tributaria.



2.6.3.1.1. Procedimiento

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 154 del Código Tributario, por una parte, faculta a la Administración Tributaria a revocar de oficio sin más trámite, siempre que la misma no esté consentida por las partes o interesado, las resoluciones emitidas dentro de un proceso de fiscalización para determinar el cumplimiento o no de la obligación tributaria.

Además, el contribuyente, responsable o representante legal, podrá interponer el recurso de revocatoria ante el funcionario que dictó la resolución o practicó las rectificaciones reguladas en el último párrafo del artículo 150 del Código Tributario, dentro del plazo de diez días hábiles.

El plazo para interponer el recurso de revocatoria inicia a contarse a partir del día hábil siguiente al de la última notificación. En el caso de que no se interponga el recurso correspondiente, la resolución emitida por el órgano administrativo queda firme, lo que significa que ya no puede ser impugnada por medio de los recursos administrativos ni plantearse demanda contenciosa administrativa; por haber causado firmeza.

a) Interposición: el contribuyente, responsable o representante legal, podrá interponer el recurso de revocatoria ante el funcionario que dictó la resolución o practicó las rectificaciones reguladas en el último párrafo del artículo 150 del Código Tributario, dentro del plazo de diez días hábiles.



a.1) El plazo para interponer el recurso de revocatoria inicia a contarse a partir del día hábil siguiente al de la última notificación. En el caso de que no se interponga el recurso correspondiente la resolución o acto emitido por el órgano administrativo queda firme, lo que significa que ya no puede ser impugnada a través de los recursos administrativos ni plantearse demanda contenciosa administrativa; por haber causado firmeza.

a.2) Si el solicitante incumple con los requisitos exigidos en el artículo 122 del Código Tributario el ente administrativo, previo habersele concedido el plazo razonable para subsanar las deficiencias de la solicitud puede rechazar *in limine* el recurso, debiendo razonar la resolución expresando los motivos de la decisión asumida.

a.3) el contribuyente, responsable o representante legal podrá al interponer el recurso de revocatoria, si considera que dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria el ente fiscal está utilizando leyes, reglamento o disposiciones generales que contravienen normas constitucionales o legales en su caso, debe denunciar la existencia de la inconstitucionalidad en caso concreto en observancia a lo que al respecto regula el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, ello con la finalidad de poder habilitar el planteamiento de este tipo de acción en las diversas modalidades contenidas tanto en la Constitución Política de la República de Guatemala, como en la Ley constitucional antes citada.

a.4) Planteado el medio de impugnación ante el órgano que emitió la resolución que se recurre, esta se limitará a conocer o denegar el trámite del mismo. En el caso que el órgano administrativo rechazara el recurso de revocatoria, el recurrente con base en lo dispuesto en el artículo 155 del Código Tributario con sus reformas, puede plantear ocurso en queja, ante el Tribunal Administrativo Tributario, institución que al ser creada absorbió la competencia del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria.



a.4.1) Para plantear el recurso de hecho el agraviado cuenta con el plazo de tres días hábiles siguientes a la notificación de la denegatoria. La finalidad del recurso es que el órgano superior pueda revisar la petición formulada y conceder el trámite del recurso de revocatoria.

a.4.2) Una vez presentado el recurso en queja, el órgano superior pedirá informe al órgano inferior jerárquico dentro del plazo de cinco días o si lo considera necesario podría pedir el expediente original. Una vez recibido el informe circunstanciado o el expediente administrativo resolverá declarando, con lugar o sin lugar el recurso planteado. Si fuese declarado sin lugar se impondrá multa de mil quetzales al ocursoante. Lo anterior con base en lo establecido en los artículos 155 y 156 del Código Tributario y sus reformas.

a.4.3) Si el órgano superior no resuelve otorgando o denegando el recurso de hecho, dentro de los quince días hábiles siguientes a su interposición, se tendrá por concedido el recurso de revocatoria, y provoca el surgimiento del silencio administrativo, por consiguiente se deberá elevar las actuaciones al órgano administrativo superior jerárquico, para que se continúe con el procedimiento legal establecido.

a.4.4) En el caso de que el órgano administrativo superior jerárquico resolviera sin lugar el recurso en queja; el afectado, puede interponer el recurso contencioso administrativo con la finalidad de que sea las salas del tribunal de lo contencioso administrativo, que conoce asuntos tributarios revise la juridicidad o legalidad de la resolución administrativa y así en sentencia, al examinar las fases del procedimiento administrativo pueda establecer la procedencia o no del medio de impugnación administrativo.

b) Trámite y resolución: el órgano una vez concedido el recurso administrativo lo admitirá a trámite y elevará las actuaciones al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de la Administración



Tributaria o al Ministerio de Finanzas Públicas, dentro del plazo de 30 días hábiles.

b.1) Una vez se hayan recibido los antecedentes, el órgano administrativo superior jerárquico puede iniciar las diligencias para mejor resolver dentro del plazo establecido en el artículo 144 del Código Tributario.

b.2) El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la SAT o al Ministerio de Finanzas Públicas, resolverá revocando confirmando, modificando o anulando la resolución recurrida, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles a partir de que el expediente se encuentre en estado de resolver.

2.6.3.2. Recurso de Reposición

A continuación, se procede a estudiar el Recurso de Reposición y determinar en qué casos procede en materia fiscal. Para el efecto, se desarrollará todo lo relativo al procedimiento con el fin de destacar todos aquellos aspectos necesarios que ayuden a entender la funcionalidad y la razón legal del planteamiento y resolución por parte de la autoridad administrativa; además, se determinaran las características y particularidades del medio de impugnación, atendiendo a las diversidades de legislación en materia tributaria. Es oportuno indicar que, a partir de la vigencia de la Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia, Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria, este medio de impugnación está a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria como encargada de verificar el cumplimiento de las leyes tributaria, las declaraciones, determinaciones y documentos de pago de impuesto que los contribuyentes o responsables hayan presentado ante el ente fiscal, por ser el ente encargado de la recaudación y fiscalización del tributo. Lo anterior se afirma, porque con las reformas incorporadas por el Decreto número 37-2016 del Congreso de la República de Guatemala se prescindió del Directorio de la Superintendencia de Administración

Tributaria, y se creó el Tribunal Administrativo Tributario (TRIBUTA), el cual asumió la competencia que anteriormente le correspondía al referido Directorio.



Primero, debemos comprender que la reposición es un recurso a través del cual el órgano administrativo superior jerárquico debe conocer o revisar la resolución emitida por él dentro de un asunto administrativo determinado, pudiendo dejarla sin efecto, o bien confirmarla en observancia de las disposiciones legales, constancias procedimentales, pruebas incorporadas en la fase correspondiente y en congruencia con la petición formulada, estableciendo las consideraciones de hecho y de derecho que, de conformidad con la materia que se examina, es procedente.

Para Santofimio (1998) el Recurso de Reposición debe entenderse como:

(...) la vía procesal por medio de la cual se llega directamente ante el funcionario que tomó la decisión administrativa con el fin de que la aclare (explique o despeje puntos dudosos), modifique (retome el contenido del acto sustituyéndolo en parte) o revoque (deje totalmente sin efectos la decisión reemplazándola o derogándola), por medio de escrito presentado en la diligencia de notificación personal (p.260).

2.6.3.3. Reposición en materia tributaria

A) En la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles

El impuesto sobre inmuebles es anual y grava el valor de los bienes inmuebles rústicos, rurales y urbanos. La recaudación está encomendada a las municipalidades de la República de Guatemala; para el efecto, se creó en su oportunidad la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles y en los artículos 1 y 3 de la ley citada se determina en su orden la territorialidad del mismo y, finalmente, cuál

es el objetivo de la recaudación del referido tributo, y sobre que objeto o cosa



Al ser las municipalidades las encargadas de velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias que surjan del pago del impuesto único sobre inmuebles, los administrados cuando las municipalidades de forma unilateral actualicen el valor fiscal de los referidos inmuebles y no estén conformes, pueden impugnar dicha decisión ante el Concejo Municipal. Para tal efecto, en observancia a lo dispuesto en el artículo 157 del Código Municipal, se regula que: “Contra las resoluciones originarias del Concejo Municipal procede el Recurso de Reposición” (Decreto Número 12-2002). El referido precepto normativo es claro al establecer que el recurso de reposición se debe interponer en contra de las resoluciones o actos administrativos, emanados por el Consejo Municipal. Lo anterior, significa que en contra de las resoluciones emitidas por los órganos que no tengan superior jerárquico, como es el caso del Consejo Municipal que es el órgano colegiado dentro de la estructura de las municipalidades, procede este tipo de recursos, por no contar con un órgano superior jerárquico.

En este contexto, el artículo 37 inciso d) del código recién citado establece: “Son atribuciones del Concejo Municipal: (...) fiscalizar de los distintos actos del gobierno municipal y de su administración” (Decreto Número 12-2002). El plazo de interposición, trámite y resolución final del Recurso de Reposición, se regirá por lo dispuesto en la Ley de lo Contencioso Administrativo, con base en lo preceptuado en el artículo 160 del Código Municipal.

- a) El Recurso de Reposición se interpone dentro del plazo de cinco días hábiles siguientes a la notificación del acto o resolución administrativo, lo anterior en observancia a lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, para lo cual el administrado debe observar los requisitos establecidos en el artículo 11 *ibídem*. Si no reúne, los requisitos el órgano administrativo debe solicitar la subsanación dentro de un plazo prudencial.



- b) Admisión.** Reunido los requisitos el órgano administrativo, correrá diligencia por el plazo de cinco días a cada uno de: **b.1)** las personas que hayan manifestado su interés en el expediente administrativo y hayan señalado lugar para ser notificadas; **b.2)** al órgano asesor, técnico o legal, que corresponda, según la naturaleza del expediente. Esta audiencia se omitirá cuando la organización de la institución que conoce del recurso carezca de tal órgano; **b.3)** A la Procuraduría General de la nación. Las audiencias se correrán en el orden anteriormente establecido, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 12 y 13 del Decreto 119-96 del Congreso de la República de Guatemala.
- c) Diligencias para mejor resolver.** El órgano administrativo puede ordenar antes de emitir la resolución final y después de haberse evacuado las audiencias de cinco días corrido a las partes practicar diligencias para mejor resolver, las cuales se deben desarrollar dentro del plazo de diez días hábiles. En observancia a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley de lo Contencioso Administrativo.
- d) Resolución.** El órgano administrativo debe resolver dentro de los quince días después de haber finalizado el trámite del procedimiento administrativo. En la resolución debe determinar si la autoridad inferior actuó dentro de la juridicidad exigida por la ley estando facultada para revocarla, confirmarla o modificar el acto o resolución administrativa impugnada, única y exclusivamente en cuanto a los aspectos que se impugnaron.
- e) Silencio administrativo.** Si ya hubiere transcurrido treinta días hábiles, a partir de la fecha en que el expediente se encuentre en estado de resolver, sin que el órgano administrativo superior no haya emitido la resolución final, se tendrá por consumado el silencio administrativo negativo, para el solo efecto de que el administrado pueda hacer uso del proceso contencioso administrativo. (artículo 16 de la Ley de lo Contencioso Administrativo).

B) En el Ley Sobre el Impuesto de Herencias, Legados y Donaciones



El objeto del Decreto número 431 del Congreso de la República de Guatemala es gravar las herencias, legados y donaciones, con base en lo dispuesto en el artículo 1 y 7 de la referida ley, aplicando el tipo impositivo a la base imponible contenida en el último de las normas recientemente citada; para el efecto, se atenderá al monto de la porción de cada uno de los hechos generadores.

Resulta pertinente indicar que la referida ley fue derogada de forma parcial por la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Decreto número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala, vigente a partir del uno de julio de mil novecientos noventa y dos, específicamente en el Título VI, que contiene las Disposiciones Transitorias y Derogatorias y de vigencia, específicamente en el artículo 7 inciso 2 establece: «... Se deroga: (...) El Decreto 431 del Congreso de la República y sus reformas, en lo que se refiera al Impuesto de Donaciones entre vivos sobre bienes muebles e inmuebles». Quedando vigente únicamente el procedimiento de liquidación del impuesto sobre herencias, legados y donaciones por causa de muerte, con base en lo establecido en los artículos del 36 al 51 de la referida ley.

Una vez efectuada la liquidación en común acuerdo por los herederos, el ente fiscal, dentro de las cuarenta y ocho horas de recibido el expediente, notificará a los interesados lo resuelto por la Contraloría General de Cuentas. La persona que no esté conforme, podrán interponer el Recurso de Reposición ante el mismo Tribunal, invocando las razones y aportando las pruebas en que se funden; lo anterior, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 y 42 del Decreto 431 del Congreso de la República de Guatemala.

Una vez presentado el Recurso de Reposición por el contribuyente legitimado para el efecto, y habiendo llenado los requisitos establecidos en el artículo 11 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, el órgano administrativo superior jerárquico recabará el dictamen del Departamento de Consultas y Normativas de la Dirección

de Asuntos Jurídicos, o el equivalente en otras instituciones encargadas de velar por el cumplimiento de la obligación tributaria y concederá audiencia a la Procuraduría General de la Nación, para cada uno de los casos se les da el plazo de cinco días hábiles para que se pronuncien.



El contribuyente o responsable durante el trámite del procedimiento administrativo, si advierte que el ente fiscal utiliza algunas leyes, reglamento o disposiciones generales que a su juicio contravienen normas constitucionales o legales en su caso, debe denunciar la existencia de la inconstitucionalidad en caso concreto, para cumplir con la exigencia contenida en el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, para que, posteriormente, pueda plantear la inconstitucionalidad en caso concreto, en alguna de las diversas modalidades contenidas, tanto en la Constitución Política de la República de Guatemala, como en la Ley constitucional antes citada.

Una vez agotado el plazo, ya sea con los dictámenes o sin ellos, el órgano administrativo debe resolver el asunto dentro del plazo de treinta días hábiles; lo anterior, de conformidad con lo preceptuado por el artículo 16 de la Ley de lo Contencioso Administrativo. Al resolver el órgano administrativo, deberá confirmar, revocar o modificar la resolución objeto del recurso.



CAPÍTULO III



3. El proceso constitucional

3.1. Concepto

La actividad mediante la cual se desarrolla en concreto la función del juez constitucional se denomina proceso. De ahí la idea de «proceder» hacia una meta, y el nombre dado al conjunto de actos cuya existencia se produce en el ejercicio de la función del juzgador. En ese sentido, al proceso se le debe entender como aquella actividad desarrollada por los órganos jurisdiccionales en las diferentes materias en que tienen competencia por mandato de la ley. El sujeto que «procede» y que pronuncia el acto final o sentencia es el tribunal; pero, en el procedimiento intervienen indiscutiblemente las partes, mismas que deben desarrollar algunos actos que son esenciales e indispensables para el buen desarrollo de los procesos.

La autora Serra (1992) al referirse al proceso constitucional expresa que:

En el dialogo ininterrumpido que se entabla acerca de ir y venir de las pruebas a las normas, de los resultados provisionales a los fines últimos del bien común, de los hechos a las valoraciones y que -felizmente y aunque sea temporalmente en cada instancia- cesa al firmarse la sentencia, consiste la tarea del juez y del jurista. En ese compromiso de llevar hasta el final esa 'verdad práctica' reside la tarea del juez (p.51).

De la anterior afirmación se aprecia que del contenido de la actividad desarrollada por los sujetos procesales surge de la demanda que, por una parte, dirige el órgano jurisdiccional frente al adversario, el cual se convierte en fiscalizador del procedimiento, y a la cual el tribunal responde con resoluciones que posteriormente se dan a conocer, por medio del mecanismo legal correspondiente. Entre estos actos, uno que abre el proceso y otro que cierra el procedimiento se

desarrolla una actividad intermedia compleja, dirigida a preparar y hacer pronunciamiento de una sentencia, actividad que se cumple únicamente con el contradictorio efectivo.



En ese orden de ideas, los artículos 2, 12, 28 y 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala regulan los derechos y garantías fundamentales, como lo son el de obtener justicia de los tribunales, el derecho de petición, las garantías de derecho de defensa y el debido proceso y el principio que establece que la Constitución prevalece sobre cualquier ley o tratado, por lo que se puede afirmar que cuando las partes tramitan un proceso, están ejerciendo esos derechos y observando esas garantías procesales que los titulares de los órganos jurisdiccionales deben respetar.

Por ello, cobra importancia el proceso que se está analizado en el presente trabajo de investigación, porque no se trata de cualquier procedimiento sino el que le corresponde al debido proceso en materia constitucional, aquel que pretende garantizar la efectiva vigencia de los principios y garantías fundamentales consagradas en la Constitución Política de la República de Guatemala.

En el caso del demandado, en el debido proceso supone conocer correctamente los motivos por los cuales se le emplaza; a quien al notificársele las resoluciones se debe observar los requisitos legales necesarios para efectuarse las mismas, atendiendo a la naturaleza del actuar del órgano jurisdiccional, de modo que debe ser de forma personal y observar que la asistencia legal sea la idónea.

Para dar respuesta a los postulados que se dejaron asentados anteriormente, y con el objeto de velar por el buen desarrollo del proceso, están los llamados procesos constitucionales por medio de la acción de amparo, y con el fin de velar por la supremacía constitucional están las diferentes acciones de inconstitucionalidades, ya sea de carácter general o en caso concreto.



Los mecanismos procesales y procedimentales de protección constitucional son diversos y su análisis sistemático empezó hasta la primera mitad del siglo XX. La autora Serra Rad (1992) al referirse al origen del término Derecho Procesal Constitucional afirma que, si bien la mayoría de los autores le reconocen a Hans Kelsen como el promotor de la referida disciplina jurídica, por haberla fundado con base en el dogma de la supremacía constitucional (pirámide jurídica) la cual la tradujo en el hecho de que las normas fundamentales son un principio supremo que determina por entero el orden estatal y la esencia de la comunidad constituida por el Estado.

Los distintos procesos constitucionales tienen como objetivo defender las diversas garantías fundamentales y demás derechos del hombre, con el objeto de darles un cauce adecuado y efectivo para el cumplimiento de la tutela judicial efectiva. Además, debe proteger y fomentar un Estado de derecho.

Se está consciente de que en todo tipo de procedimiento se corre el riesgo de que sea «constitucional o inconstitucional» cuando la materia específica aborda consista en establecer la supremacía de los derechos fundamentales, o bien, desde otra perspectiva, cuando el tribunal competente esté designado a resolver los problemas de garantías y derechos constitucionales.

3.2. Naturaleza jurídica

El *Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española* (2001) al referirse al concepto naturaleza lo define como: “Esencia y propiedad característica de cada ser” (p.1568).

Ossorio (1981) define este vocablo indicando que es la: “Calificación que corresponde a las relaciones o instituciones jurídicas conforme a los conceptos utilizados por determinado sistema normativo” (p.615).

De las definiciones indicadas, es pertinente señalar que la naturaleza jurídica comprende la determinación de la esencia de los conceptos o instituciones jurídicas que conforman el sistema normativo de un país determinado, así como permite a conocer las características de las cuales esta revestida.



Por consiguiente, para establecer la naturaleza del proceso constitucional resulta indispensable establecer cuáles son las características que la hace diferente a los demás procesos. Además, permite establecer la esencia del proceso *per se*, para tal efecto se debe analizar varias perspectivas de las cuales a mi juicio las más importantes son.

a) El proceso constitucional como un proceso especial y auténtico

Algunos autores sostienen que el proceso constitucional es un auténtico proceso, tal como su nombre lo indica, pero afirman que la diferencia con otros radica en la especialidad del mismo.

Así, señala el autor González (1999), al referirse a la naturaleza de este tipo de proceso quien expresa que es un: “auténtico proceso” y agrega que ello es debido a que: “es un complejo de actividades de un órgano jurisdiccional y partes en que se concreta la función jurisdiccional del Estado” (p.45).

La especialidad de este tipo de procesos surge del hecho de que la competencia para conocer del mismo está otorgada por una norma de categoría constitucional como es la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, y no por la Corte Suprema de Justicia por medio de Acuerdos, como sí está facultado para la jurisdicción ordinaria o común.



b) El proceso constitucional como un proceso voluntario

En relación con esta teoría, los autores italianos Carnelutti y Cappalè consideran que en el proceso constitucional no existen partes; estos autores al citarlos Serra (1992), indica que para ellos lo que hay es:

Un proceso voluntario (de jurisdicción voluntaria) por entender que el juez, al plantar la cuestión de inconstitucionalidad o al franquear la petición que –por vía de excepción- plantea la parte al respecto, deduce la solicitud de autorización para eludir el deber de aplicar la ley (p.53).

Lo señalado es acertado con la tesis de la autora citada solamente tiene cabida en la jurisdicción constitucional donde no hay medios de control directos, contra leyes reglamentos y acuerdos; que además, se consideran como complementarios y no principales de la justicia constitucional entre poderes de Estado, lo cual no ocurre en el caso de Guatemala en donde según la legislación constitucional existen medios de control de carácter constitucional y un órgano jurisdiccional de materia privativa que conoce de los mismos, de acuerdo con la competencia otorgada por la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

c) El proceso constitucional como un proceso contencioso

Al respecto, la autora Serra (1992) señala que:

Cierta corriente de opinión considera que el proceso constitucional importa un verdadero proceso contencioso, porque subsiste por debajo una auténtica litis y su resolución dependerá de lo siguiente: si la norma impugnada por ser contraria a la Constitución, se debe aplicar o no, si permanecerá dentro del ordenamiento jurídico o si, al contrario, deberá ser eliminada del mundo jurídico (p. 54).

Serra (1992) en su obra *Procesos y Recursos Constitucionales* profesor González quien al referirse a este tipo de proceso expresa que:



(...) el presupuesto ineludible para poder hablar de “proceso constitucional” es la preexistencia de un “status litigioso”: la posible colisión entre constitución y ley, el entrecruzamiento de intereses subjetivos contradictorios (la parte a quien conviene la declaración de inconstitucionalidad y la parte a quien perjudica tal declaración) (p.54).

De acuerdo con lo anterior, es evidente que, para que exista un proceso contencioso, deben ser identificadas las partes demandantes (quien pretende que se declare la inconstitucionalidad de una ley, reglamento o disposición reglamentaria) y la demandada (que defiende la constitucionalidad de la norma legal) lo cual surge del interés legítimo de cada uno de los sujetos procesales en el asunto sometido a discusión del tribunal constitucional.

Para fines del presente trabajo de tesis, es oportuno indicar que el proceso constitucional resulta un verdadero proceso, que tiene como fin primordial la protección de los principios y derechos fundamentales, específicamente los que otorgan derechos y garantías individuales, frente a las decisiones ilegítimas de la autoridad pública, y la tutela de la Supremacía Constitucional. La controversia existe tanto en el proceso constitucional por vía directa o indirecta, que se resolverá al solucionarse la cuestión en definitiva respecto a la legitimación constitucional de una ley, reglamento o acuerdo gubernativo.

El objeto del proceso constitucional consistirá en el hecho de establecer si la ley o los actos administrativos o jurisdiccionales colisionan con una ley de rango constitucional, ordinaria o reglamentos. Por lo cual, el fin del proceso está dirigido al control y a la declaración sobre la constitucionalidad o no del contenido de dichos preceptos normativos o la omisión de los mismos como resultado del proceso previsto para efectuar el control constitucional. Por consiguiente, se puede afirmar

que por medio del proceso constitucional se pretende la realización efectiva del orden normativo.



En ese sentido, se afirma que el proceso constitucional resulta ser un verdadero proceso, que tiene como objeto proteger los principios constitucionales, institucionales y generales especialmente aquellos que otorgan derechos y garantías a los individuos, frente a las decisiones ilegítimas de las instituciones públicas y la tutela de la supremacía constitucional.

El medio por el cual se invoca la infracción se da por medio del proceso constitucional por la vía directa o indirecta y se resuelve una vez se agoten las diferentes etapas del proceso, lográndose así el verdadero fin del mismo como es el control y la declaración de constitucionalidad o no de un determinado precepto legal acto o resolución por parte del tribunal constitucional competente, como resultado del proceso previsto en la ley para efectuar el mismo.

3.3. Características

Para establecer las características principales del proceso constitucional, resulta oportuno efectuar algunos apuntes respecto al Derecho Procesal Español y, para tal efecto, la autora Serra (1992) señala que:

En cuanto los caracteres fundamentales del proceso constitucional, estos juegan –en general- análogos principios a los que rigen la actividad de las partes intervinientes en el proceso ordinario. Sabemos que no se puede concebir un proceso sin la existencia de dos ‘partes contrapuestas’. Tal dualidad se entiende en cuanto a que esas partes ostentan determinada situación personal (‘posturas subjetivas identificables en el proceso’ dice Pérez Gordo) dentro del proceso, bien que demandan o bien contra las cuales se demanda. Nada tiene que ver con el número de intervinientes, porque una



'parte' puede estar constituida por una sola o varias personas. En el proceso constitucional también se da la 'dualidad' o 'bilateralidad' si bien en algunos juicios es más nítida la postura procesal en el sentido de las titularidades concretas de derechos e intereses, y en otros, en cambio, es más general, como ocurre en los recursos de inconstitucionalidad o en las cuestiones de inconstitucionalidad. Consecuencia necesaria de la dualidad de partes en el proceso constitucional es el principio de 'contradicción', es decir, el que las partes aparezcan como enfrentadas –una que pide y otra frente a quien se pide- (...) Este principio también cumplirá otra función cual es la de ser un 'instrumento eficaz técnico' que utilizará el derecho para el descubrimiento de los hechos relevantes para el proceso, de modo tal de lograr una verdadera garantía de aplicación de la ley y de imparcialidad en el juez. De ello también deriva el derecho a que todos los intervinientes e interesados sean oídos (p.56).

Dentro de las características del proceso constitucional está la existencia de los sujetos procesales o partes con interés en el mismo, dentro de ellas la parte que formula la pretensión al órgano jurisdiccional competente y la otra de quien se reclama un derecho.

De los aspectos indicados anteriormente, surge el principio de dualidad o conocido también como principio de bilateralidad, que es otra de sus características, pese a que en el juicio de rango constitucional se estudia la titularidad, la cual es más general que en otros litigios en los cuales es concreta. Sin embargo, ello no significa que estos principios sean parte de las características del proceso constitucional, porque ellos resultan necesarios para cumplir con el principio de contradicción, el cual garantiza el hecho de que las partes, a través de los medios legales correspondientes, aparezcan enfrentadas y, por consiguiente, este resulta ser parte de las características del proceso en materia constitucional.



Otra particularidad que señala la autora Serra, es:

(...) la necesaria igualdad entre los sujetos procesales, entendiéndose esto como la ausencia de privilegios a favor de las partes, aún del propio Estado

(...) Otra particularidad del proceso constitucional es la tendencia “antiformalista” En este aspecto, Lorenzo Martín Retortillo Baquer, refiriéndose al T. C., desarrolla el tema partiendo de la mención del conjunto de exigencias que corresponden al recurrente al tiempo de formalizar su recurso ante dicho órgano de control. Se refiere así, entre otras, a la necesidad de agotar la vía judicial previa, invocar la infracción de preceptos constitucionales susceptibles de amparo... Otros ejemplos del carácter antiformalista, en concreto, del proceso constitucional español, es la posibilidad de que en los supuestos subsanables el T. C. comunica a las partes la existencia de tales defectos formales a fin de que los subsane... Asimismo, se faculta... a comunicar a los comparecientes al proceso la eventual existencia de otros motivos diferentes de los allegados, relativos a la admisión o inadmisión y, en su caso, sobre la estimación o desestimación de la pretensión constitucional (p.58).

Finalmente, resulta oportuno indicar que otra de las características del proceso constitucional resulta ser la capacidad que le corresponde al órgano de control constitucional de conocer la inconstitucionalidad o no de los preceptos legales, actos o resoluciones emitidas por la administración pública, como también el efecto que produce el planteamiento y admisión de una inconstitucionalidad.

3.4. Interpretación constitucional

3.4.1. Definición

En términos generales, el concepto del término “interpretar” se puede definir como: el hecho por medio del cual estudioso del Derecho o bien jueces, previo a



realizar alguna actividad jurídica intelectual, establecen el verdadero alcance que le corresponde al contenido conceptual del precepto legal que se analiza.

En el mismo sentido, se puede afirmar que interpretar es la actividad intelectual encargada de comprender, explicar o declarar el sentido y alcance de la norma legal, frente a los hechos que suscitan un problema jurídico. En otras palabras, interpretar una norma jurídica consiste en descubrir su verdadero sentido y alcance en relación con los hechos a los cuales se la aplica o bien es determinar las consecuencias que se derivan del contenido normativo.

El autor Naranjo (1984), al referirse a este concepto, expresa que:

(...) consiste en la labor, adelantada por autoridad competente, de averiguar o desentrañar el sentido de las reglas plasmadas en el texto de la Constitución Política de un Estado, para cotejarlas con otras normas del derecho positivo interno, tomando en cuenta la realidad sobre la cual han de aplicarse, con objeto de hacer prevalecer aquellas, como resultado del principio de la supremacía constitucional, antes estudiado (p.425).

De lo expresado anteriormente, se afirma que la interpretación que realizan los tribunales constitucionales se define como la actividad intelectual efectuada por el tribunal constitucional o el que hace sus veces que le permite comprender, explicar o declarar; el sentido, alcance y efecto para lo cual fue creada la norma de rango Constitucional; no solo para esclarecer el sentido de la norma jurídica fundamental, sino que también el de los hechos que suscitan de un problema jurídico, de naturaleza constitucional, este aspecto es el que adquiere relevancia y es lo que justifica la creación de la Corte de Constitucionalidad.

De allí que la interpretación de la Constitución implica el dar sentido a los preceptos fundamentales que organizan la convivencia sociopolítica de un país,

para así mantener la certeza y seguridad política, la Supremacía Constitucional y la vigencia de un Estado de Derecho.



Por ello, una determinada interpretación constitucional puede explicar la supresión de lagunas legales de rango ordinaria, reglamentos o bien todos aquellos acuerdos de diferentes naturalezas que contradigan la Ley Fundamental de un Estado.

3.4.2. Principios a observar para la interpretación constitucional

Dentro de los diversos autores que se han preocupado por señalar una diversidad de principios que deben de ser observados para poder interpretar las normativas fundamentales, está el autor Vladimiro Naranjo Mesa, quien al respecto enuncia en su obra *Teoría Constitucional e Instituciones Políticas*, los más destacados para él, entre los que están:

a) Principio de unidad de la constitución

Al referirse el autor Naranjo respecto a este principio indica que:

(...) la norma constitucional no se puede interpretar en forma aislada, sino que debe considerarse dentro del conjunto constitucional. En otras palabras, este principio busca considerar a la Constitución como un todo y no limitar la interpretación de la norma de inferior jerarquía a una determinada norma constitucional, en razón de la finalidad de materia. De ahí que el juez constitucional no debe limitarse en su labor interpretativa al cotejo con uno o varios artículos de la Carta, sino que debe basar sus decisiones teniendo en cuenta la concordancia o armonización con todas aquellas que tengan relación con el asunto a dilucidar (1984, p. 428).

En el ámbito constitucional, atendiendo al principio de Unidad de Interpretación de rango constitucional, el juez, al darle el sentido y alcance que corresponde a la norma, no lo debe realizar de forma aislada, sino que, por el contrario, debe advertir la existencia de todo un conjunto de preceptos normativos que forma parte de la Constitución Política de la República, y así poder establecer aquellos que están íntimamente relacionadas con la materia que es sometida a su conocimiento, puesto que solamente con ello se puede basar el fallo en concordancia o en armonización con dichos preceptos, por estar relacionados con el asunto que se discute. Con ello, se logra fomentar la organización y convivencia sociopolítica de un país; para así mantener la certeza y seguridad jurídica y garantizar el Estado de Derecho, para los ciudadanos.



b) Principio de concordancia práctica

Naranjo (1984) al referirse a este principio expresa:

Se basa en la conexidad existente entre los bienes constitucionalmente protegidos. Conlleva la complejidad de resolver, en ciertos casos, el problema que se plantea cuando entra en conflicto bienes o intereses constitucionalmente amparados, sobre todo cuando se trata de derechos fundamentales. Por ejemplo, ello sucede con el derecho a la intimidad o al buen nombre versus el derecho a la libertad de prensa (...) Situaciones como las anteriores exige del intérprete constitucional un alto grado de ponderación de los valores en conflictos, buscando que prevalezca el equilibrio en la protección de los derechos fundamentales, salvo cuando la Carta les confiere expresamente un grado de prevalencia (p.428).

El principio que se comenta tiene como finalidad que el juez interprete de la Constitución, en el momento de ponderar los valores que pudieran estar en conflicto, por derivarse de bienes constitucionalmente protegidos y que, además, tienen conexión entre sí; este al efectuar dicha labor debe de buscar que prevalezca el que

contenga una mayor protección, atendiendo al texto y contexto de la Ley Fundamental.



c) Principio de la eficacia integradora de la constitución

Al referirse a este principio, Naranjo (1984) indica que:

Consiste en tener en cuenta que uno de los propósitos fundamentales de una Constitución es el de buscar la unidad política del Estado y de todos sus elementos constitutivos. Este principio, también expuesto por HESSE, es de gran utilidad cuando se trata de interpretaciones de normas relacionadas con el funcionamiento de los órganos del Estado, teniendo en cuenta la colaboración armónica que debe existir entre ellos para la realización de los fines del Estado (p.429).

Respecto a este principio analizado por Naranjo Mesa, considero que un aspecto que debe observar el juez interprete de los preceptos constitucionales es ir en busca de la unidad política que beneficie a todos los ciudadanos de un Estado determinado, así también los inversionistas extranjeros que lo hacen en el territorio nacional. Además, debe observar el Tribunal Constitucional al efectuar un pronunciamiento el principio de eficacia integradora, de modo que las normas de la Ley Fundamental encargadas de la organización y funcionamiento del Estado no deben de perder de vista su fin propio, como es el bien común o bienestar general; así lo prevé el artículo 1º de la Constitución Política de la República de Guatemala.

d) Principio de la fuerza normativa de la constitución

Afirma Naranjo (1984) que:

Parte de la base de que todos los textos constitucionales tiene valor normativo, sin embargo (...) las Constituciones suelen contener preceptos de carácter

programático, no vinculantes y que, por tanto, no tiene fuerza normativa, lo cual su aplicación no puede ser inmediata. Empero, la tendencia moderna es a considerar que todas las normas constitucionales son vinculantes en su letra o en su espíritu (p.430).



Con respecto a este tema de análisis, considero que, efectivamente, en la actualidad, las normas fundamentales, o sea, aquellos preceptos que forman parte de la Constitución, están íntimamente vinculadas con los preceptos normativos de naturaleza ordinaria y reglamentaria y, por consiguiente, son de observancia obligatoria para poder resolver las diversas controversias, en donde se debe advertir el espíritu de cada uno de los preceptos normativos fundamentales para resolver las controversias; de ahí, que en el caso de Guatemala, el artículo 204 de la Constitución regula: “Los tribunales de justicia en toda resolución o sentencia observarán obligadamente el principio de que la Constitución de la República prevalece sobre cualquier ley o tratado” (Constitución de la República, 1986, Reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de Noviembre de 1993).

e) Principio de la adaptación de las circunstancias

Respecto al principio de adaptación de las circunstancias, el autor Naranjo (1984) expresa: “Se basa en que el intérprete, al resolver un caso concreto, debe buscar la adaptación de las normas de la Constitución a las circunstancias sociales, políticas o económicas existentes en el momento de realizarse la interpretación” (p.429).

En relación con este principio, es pertinente indicar que tiene como objeto ilustrar al juez constitucional para que, en el momento de realizar la actividad intelectual para establecer el alcance y sentido de los presupuestos regulados en la norma o normas fundamentales, advierta que para resolver el caso concreto debe adaptar la enunciación contenida en la Ley Suprema, atendiendo a las circunstancias sociopolíticas y económicas del Estado de que se trate. Ello, con la

finalidad de coadyuvar con la certeza y seguridad jurídica de un Estado determinado para la convivencia en armonía.



Además de los principios analizados con anterioridad, todo interprete de las normas fundamentales debe advertir la existencia de los Principios Generales del Derecho, los cuales están implícitos en el ordenamiento jurídico del Estado.

Al respecto, el autor Canosa (1988), al referirse a los principios generales del Derecho, afirma que:

(...) han sido considerados por los más ortodoxos juristas como guía de la actividad hermenéutica, con la función primordial de evitar que tal actividad se contaminara de elementos extrajurídicos. Son aceptados también por quienes sostienen un carácter más abierto para la interpretación; su función sigue siendo la misma desde este prisma, pero no operan como disuasión contra los demás factores, supuestamente extrajurídicos, sino con orientación de su empleo (p.180).

3.4.3. Métodos de interpretación constitucional

La Constitución admite más de un método de interpretación, de modo que los tribunales constitucionales disponen de un amplio margen para optar por uno entre los diversos existentes; y que según la fuente se cuenta con la interpretación auténtica, doctrinaria, judicial y la oficia; atendiendo a los métodos empleados, se tiene a la literal, lógica, y la sistemática; atendiendo a la amplitud y eficiencia, se cuenta con la interpretación restrictiva, extensiva y la analógica; atendiendo a los antecedentes se cuenta con la histórica, política, evolutiva, teleológica o la que se efectúa conforme a la Constitución.

El autor Naranjo (1984) se refiere a los diferentes métodos interpretativos

admitidos para los preceptos constitucionales y, al respecto, enfatiza que



Debe anotarse, sin embargo, que la aplicación por parte del juez constitucional de alguno de los sistemas o reglas tradicionales de interpretación no excluye el que aquel pueda apelar a otros; es decir, que estas reglas pueden y, en ciertos casos, deban ser combinadas entre sí, sin que ninguna de ellas tenga, en general, una prioridad absoluta sobre las demás (p.430).

De lo expresado resulta oportuno indicar que efectivamente el tribunal constitucional al estar ejerciendo la función que le corresponde de conformidad con lo establecido por la Constitución, no está limitado a utilizar un determinado método o sistema interpretativo específico, sino que por el contrario este con el afán de velar por una convivencia social armónica con el propósito de que el Estado pueda cumplir con el fin para el cual fue creado, como es el bien común o bienestar general, dando con ello una certeza y seguridad jurídica a toda su población, con lo cual se puede fomentar un estado de derecho pleno, debe utilizar los principios que guían la función interpretadora de las normas fundamentales, para poder encontrar el verdadero espíritu que surgen de las letras con las cuales están compuestos los diversos artículos que forman la Ley Suprema.

Para el efecto de este estudio, se analizarán los diversos métodos interpretativos así.

a) Interpretación auténtica u originaria

García (2004) sustenta ideas originales, por ejemplo, que la Constitución tiene un significado que descubrir, para lo que no es preciso acudir a aspectos extra constitucionales; en segundo lugar, el intérprete carece de discrecionalidad para escoger entre diversas interpretaciones posibles; ello es así porque solo una interpretación es la correcta. La función del justiciable es determinar qué es lo que quiso expresar el constituyente originario.



Este tipo de interpretación si se está dentro del ámbito ordinario, es la realizada por el propio órgano del cual la norma legal emana, o sea el Organismo Legislativo. Pero, cuando se refiere a preceptos normativos de rango constitucional la actividad interpretadora la auténtica u originaria, le corresponde hacerla al tribunal constitucional que la Constitución Política le confiere dicha facultad, que en el caso de Guatemala es la Corte de Constitucionalidad, puesto que dicha institución, al realizar dicha actividad intelectual aprecia ideas originales que permite establecer el verdadero significado constitucional, para lo cual le es permitido acudir a aspectos extra constitucionales para que con ello el intérprete de normas fundamentales que en el presente caso sería la Corte, pueda determinar que quisieron expresar los constituyentes originarios al emitir el cuerpo normativo fundamental.

b) Interpretación doctrinaria

Para referirnos a este método interpretativo de las normas fundamentales, es pertinente citar al autor Naranjo (1984) quien al respecto señala:

Es la que hacen los juristas en sus obras al analizar el contenido y los alcances de las normas, y también de la jurisprudencia de los tribunales. En estos casos, aquellos suelen comentar dicha jurisprudencia, bien sea para compartirla, incluso con argumentos adicionales, o para apartarse de ella, refutándola con sus propios argumentos. En esta interpretación teórica, los autores se basan en su apreciación de los principios jurídicos y de la teoría del derecho, y pueden utilizar diversos criterios de interpretación. De hecho, el intérprete doctrinal es quien más cómodamente puede combinar los distintos criterios, porque no tiene el apremio del juez en resolver una situación jurídica concreta, sino que puede obrar con toda la calma y amplitud que requiere la reflexión (p.430).

Por consiguiente, la interpretación doctrinaria es aquella actividad intelectual que efectúan los estudiosos del derecho con respecto a los preceptos

fundamentales y que para llevarla a cabo observan no únicamente el alcance de los preceptos normativos, sino que también advierten la existencia de la diferente jurisprudencia existente que deriva del sistema jurídico vigente y de los diversos principios que se deben de observar para realizar la labor interpretativa de una manera más cómoda y sin presiones externas ya sea por el tiempo que se tiene para resolver la controversia como también de aquellas ejercidas por personas interesadas en la pretensión que en algunos casos derivan de grupos de presión.



c) Interpretación judicial

Con el presente tema, se pretende acreditar que, los jueces y magistrados, dentro del ejercicio de su función, tienen la facultad de interpretar los preceptos constitucionales. Para desarrollar esta actividad, deben apreciar varias pautas interpretativas que en general pueden ser contrapuestas o bien de vigencia muchas veces simultánea.

En este sentido, el autor Naranjo (1984), al referirse a la interpretación judicial, expresa:

En el caso concreto de la interpretación constitucional es entonces la que realiza el órgano u órganos competentes para ello. Esta interpretación se traduce en decisiones, particularmente en sentencias. Por ello, se consideran de carácter pragmático. Si bien es cierto que la autoridad judicial puede apoyarse en la doctrina –como a menudo suele hacerlo- su interpretación debe de ser producto ante todo del análisis autónomo de la norma sometida a su estudio y del caso al cual ha de aplicarse. La interpretación judicial requiere, así, un alto grado no solo del conocimiento jurídico sino también de responsabilidad, por el efecto concreto que tiene sus decisiones, especialmente las del juez de constitucionalidad en el campo de la vida política, social y económica de una Nación (p.430).

Siendo la interpretación la actividad intelectual encargada de comprender, explicar y declarar el sentido o alcance de los preceptos normativos de naturaleza constitucional, encargada a los diferentes jueces según la materia que tratan los magistrados en su caso que de conformidad con la Ley están autorizados para desarrollar dicha actividad, y que para tal efecto deben observar la convivencia sociopolítica de un país.

Por consiguiente, se concluye indicando que la función de la interpretación judicial de los preceptos constitucionales es garantizar la certeza y seguridad jurídica y dar vigencia a un “Estado de Derecho”, ello en observancia de lo que para el efecto establece el artículo 2º de la Constitución Política de la República; de ahí que del resultado de la función interpretadora de los jueces o magistrados puede en determinados casos implicar la supresión de algunas leyes – y de normas relacionadas con ellas- por contravenir preceptos normativos de rango constitucional, puesto que la finalidad de interpretar preceptos fundamentales es la de fijar el marco de posibilidades del legislador y así proseguir con gobernar la vida de generaciones futuras, imponiendo con ello límites al Poder Legislativo de un Estado determinado.

d) Interpretación jurisprudencial

La interpretación jurisprudencia es conocida también como usual, y es aquella realizada por los órganos que de conformidad con la ley crea jurisprudencia, la cual tiene importancia e incide en la legislación vigente porque por una parte construyen doctrina legal, lo cual contribuye a la elaboración dogmática de la disciplina y por la otra de conformidad con la estipulado en el artículo 43 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, la doctrina legal provocada por la interpretación sentada por la Corte de Constitucionalidad es de obligado conocimiento por los tribunales de justicia.

En Guatemala, existe el recurso extraordinario de casación y este sistema





interpretativo es utilizado para resolver casos análogos, en materia de jurisdicción ordinaria, cuando la jurisprudencia es formada por los cinco fallos emitidos en forma ininterrumpida por la Honorable Corte Suprema de Justicia, resolviendo una misma pretensión o pretensiones; así lo prevé los artículos 621 y 627 del Código Procesal Civil y Mercantil.

También, en la jurisprudencia de rango constitucional, es formada la jurisprudencia por medio de tres fallos contestes emitidos en un mismo sentido por la Honorable Corte de Constitucionalidad, resolviendo ésta casos con pretensiones de rango constitucional similares, los cuales son de observancia obligatoria por los tribunales de justicia cuando resuelvan aspectos en materia constitucional, así lo establece el artículo 43 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

La principal característica de esta interpretación es que el intérprete o ejecutor extiende el texto constitucional a supuestos no comprendidos expresamente, lo cual ocurre a menudo cuando la materia controvertida involucra cuestiones de constitucionalidad de preceptos normativos.

Este tipo de interpretación produce que el ejecutor invada la vida propia de los textos constitucionales, aspecto que no es válido cuando se dándole validez a una norma de inferior jerarquía o bien se pretenda darle un sentido y alcance que la misma no contiene; siendo únicamente válido utilizar la interpretación jurisprudencial cuando se pretenda por el intérprete darle eficacia a la norma fundamental por medio del examen efectuado a la norma de rango ordinaria por ser esta de inferior jerarquía a aquella, provocando así con la interpretación jurisprudencial afianzar la certeza y seguridad jurídica que exige el artículo 2º de la Constitución Política de la República.

Por lo indicado con anterioridad, la interpretación judicial es una de las más importantes tareas en los países donde subsiste el control difuso constitucional, en

la cual esta clase de interpretación corre a cargo de los órganos jurisdiccionales superiores, lo cual no ocurre en donde existe órganos jurisdiccionales especializados en cuestiones constitucionales, sistemas en los cuales en definitiva le corresponde a estos establecer el alcance y sentido de los preceptos de la Ley Superior.



e) Gramatical o literal

Este sistema interpretativo se lleva a cabo cuando le es asignado a las palabras empleadas en los preceptos fundamentales el significado exacto de las mismas atendiendo al lenguaje ordinario o técnico jurídico usualmente utilizado en las diversas áreas del conocimiento. Este método se limita a la interpretación estricta o declarativa del alcance manifiesto de las palabras empleadas en la norma jurídica. Así, está regulado en el artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial, el cual establece que la interpretación se hará “según el sentido propio de sus palabras” (Ley del Organismo Judicial, Decreto N° 2-89 y modificado hasta el Decreto N° 112-97 del Congreso de la República de Guatemala).

Al respecto, el autor Ferrer (2003) indica que la: “Interpretación gramatical o literal, (...) pretende investigar el sentido de las palabras” (p.3348).

La interpretación gramatical es aquella actividad interpretativa que se realiza para establecer el significado de los preceptos constitucionales por medio del cual es permitido establecer el sentido propio del cual están revestidos los vocablos utilizados en el cuerpo normativo y el alcance de los mismos advirtiendo así el lenguaje ordinario o técnico jurídico usualmente utilizado en las diversas áreas del conocimiento del Derecho.

f) Sistemática

Naranjo (1984) al referirse al método sistemático de interpretación expresa



que:

(...) puede ser definido como la comparación que se hace de determinada norma con el texto de la Carta Fundamental, considerando este como un todo. Se parte de la base de que esta recoge los principios generales de la sociedad en la cual ese ordenamiento va a tener aplicación y a los cuales debe someterse las normas de inferior jerarquía, a fin de crear un sistema coherente de reglas que le permitan al intérprete determinar, de dicha comparación, el acatamiento a los preceptos de la Constitución por parte de las normas de inferior jerarquía (432).

Debe tenerse en cuenta que los preceptos contenidos en la Constitución, si bien para su interpretación, como lo afirma el autor citado, debe partir del hecho de que la norma fundamental es la que provoca el surgimiento de la ley ordinaria, constituyéndose así el orden jurídico que da certeza y seguridad jurídica a los habitantes de un Estado determinado. Es por ello que se concluye en que la interpretación de las normas legales, mediante este sistema o método, implica que se debe tener en cuenta el contexto de la Ley Fundamental, es decir, el subsistema de que forma parte la ley inferior de la superior jerárquicamente.

Lo anteriormente expuesto, se puede evidenciar en lo regulado en el artículo 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala y, con base en ello, se debe buscar la congruencia de todos los preceptos normativos de un nivel más bajo en observancia a los principios o valores en los cuales se fundamenta dicha ley. Al igual que el anterior, este método es aplicable en la legislación guatemalteca; esto según lo regulado en el artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial, al preceptuar que las normas se interpretarán "(...) conforme su contexto (...)" (Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89).

Corresponde agregar que al aplicarse el método sistemático deben observarse las reglas de la lógica jurídica, como son: la temporalidad, según la cual la ley



posterior deroga la anterior; la especialidad, que nos indica que ley especial deroga la general; o la de jerarquía normativa, por medio de la cual la ley superior deroga la inferior. De ahí que este sistema interpretativo hace referencia a la conexión y posición de un precepto jurídico en el complejo global de la ley o del ordenamiento jurídico vigente.

De lo anterior me permito afirmar que comparto el criterio de que muchos estudiosos del Derecho cuando han analizado las diversas interpretaciones existentes y han asentado en que, el método de interpretación sistemático en la jurisdicción constitucional es el más útil, lo cual también no implica que por dicha acción, se eleve a nivel Constitucional, sino que por el contrario por medio del referido método se elaboren ciertos procedimientos, con el cual se prevé que, leyes futuras que regulan diversas conductas sean de carácter preventivo; así como también enuncia que cuando se utiliza el método sistemático se debe observar todo el ordenamiento jurídico conforme a la Constitución, de tal manera que ninguna ley puede ser interpretada de forma aislada a la Ley Fundamental.

Lo anterior está reconocido en el artículo 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala, así como también en los artículos 1, 8, 9 y 10 de la Ley del Organismo Judicial 4, 5 y 6 del Código Tributario y 26 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, en los referidos artículos se establece cómo se deben interpretar las normas de naturaleza tributaria.

g) Restrictiva, extensiva, comparativa o analógica

La interpretación de los preceptos normativos es un tema que revolucionario en el Derecho contemporáneo, en armonía a lo dicho la interpretación restrictiva es un sistema que predominante en el Derecho Constitucional, de ahí pues resulta traer a la vista lo que el autor Naranjo (1984) señala al respecto:

La forma restrictiva de interpretación consiste en entender y explicar las

normas en su sentido más limitado o reducido. Su aplicación depende, sobre todo, de la naturaleza del precepto que va hacer empleado; así, por ejemplo para algunos tratadistas los privilegios contenidos en una Constitución que ser interpretados de manera restrictiva (p. 431).



Así pues, la interpretación que se hace de forma restrictiva pretende establecer el sentido y alcance que el legislador u Órgano creador del mismo les dio a los presupuestos contenidos en el texto normativo, en el sentido más limitado y estricto de las palabras, atendiendo a la naturaleza de cada uno de los conceptos que integran el texto legal.

Por el contrario, se tiene al sistema interpretativo extensivo, el cual permite entender el texto normativo en el sentido más amplio posible de la norma constitucional. En igual sentido Naranjo (1984) señala que:

(...) la aplicación extensiva busca entender y utilizar en el sentido más amplio posible de la norma, y su procedencia depende, igualmente, del carácter del texto analizado; por ello, algunos autores consideran que en materia de libertades personales fundamentales las normas que las consagran deben ser interpretadas en forma extensiva (p.431).

En cuanto a la interpretación analógica, es pertinente indicar que, aunque se revista con ropajes interpretativos, la analogía supone la creación de una norma legal. Muy cercana a la analogía se encuentra la interpretación extensiva, ampliando el campo de operatividad de una consecuencia jurídica, colmando así posibles lagunas, existentes en el cuerpo normativo vigente.

Al respecto Naranjo (1984) indica:

(...) con ella se busca que el intérprete establezca la semejanza entre un caso claramente cubierto por la norma y otro no previsto por ella, para proceder a

investigar cuál es el criterio con que la norma enfoca el caso previsto para aplicar el mismo criterio al que no lo está (p.434).



De lo expresado con anterioridad, me permito manifestar que la interpretación analógica permite al intérprete establecer por medio de la utilización de otro precepto normativo que se supone es semejante al caso no previsto por la norma legal para establecer el sentido y alcance que le corresponde aquél caso no previsto en la ley, este sistema interpretativo se asemeja al de interpretación extensiva, por consiguiente solamente puede ser utilizada para aquellos principios y derechos fundamentales e individuales de las personas.

h) Interpretación histórica

Este sistema interpretativo aborda la norma jurídica en su historicidad, en la cual el intérprete debe investigar los trabajos preliminares y la voluntad reguladora del legislador de la ley fundamental. Sagüés (2006) al referirse a este método o sistema interpretativo ha expresado que:

(...) tiene a su favor un argumento de peso, como es sostener que, si la cláusula constitucional se dictó, lo fue para ordenar la vida social de determinado modo, y el “modo genuino” es lo que el constituyente quiso que así fuera. Si sus propias palabras lo traicionaron, lo correcto es desentrañar la verdad histórica y aclarar el error (p.433).

El método histórico es muy útil, pues permite establecer las circunstancias que provocaron la voluntad del constituyente en crear la norma fundamental. Pero, además, este sistema interpretativo tiene la limitante por el hecho de que el derecho es dinámico y, por consiguiente, cambiante en el tiempo; en tal sentido, la norma fundamental constituye una restricción, puesto que debido al tiempo en la cual fue creada no permite adecuarse para el momento del mismo, en que ella ha de aplicarse aun consultándose las circunstancias históricas de la misma. Al respecto,

Naranjo (1984) señala:

(...) la norma una vez consagrada adquiere vida propia, esto es, que no se puede como quedó en el texto, sin que sea posible al intérprete constitucional desconocer su sentido literal so pretexto de que no fue lo que quiso decir en su momento el constituyente, o lo que, según los antecedentes, con ella se buscó (p.434).

De lo anterior se aprecia que, para realizar la interpretación de los preceptos fundamentales, se debe observar la existencia, o no, de las limitantes que deben observarse entre las que están, el hecho de que una vez creada la Ley Fundamental en cada uno de los preceptos normativos que la integran, son autónomos, o bien, contienen vida propia, lo cual significa que rigen como ha quedado en el texto atendiendo al sentido literal de las palabras que lo integran, no siendo válido para el que la interpreta dándole un alcance que no le corresponde, con la justificación de que es el espíritu de lo que el Constituyente quiso darle al texto de la norma legal que es sometida a su conocimiento.

i) Interpretación judicial constitucional

Esta interpretación se caracteriza porque es realizada con base en preceptos constitucionales, en los cuales se debe de tener presente la supremacía constitucional de todas aquellas normas, principios y garantías constitucionales. Lo anterior está regulado en el artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial, el cual indica que la interpretación se debe hacer: “de acuerdo con las disposiciones constitucionales” (Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89).

De conformidad con lo regulado en el artículo 175 de la Constitución Política de la República de Guatemala, toda normativa ordinaria no puede contradecir las normas constitucionales y cualquiera que la contradiga es nula *ipso jure*. Y lo establecido en el artículo 4 del Código Tributario señala que la interpretación de las



normas tributarias se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala. De tal suerte, es importante indicar que de conformidad con los preceptos constitucionales, las normas de carácter tributario deberán de ser interpretadas observando las disposiciones, principios y derechos constitucionales para respetar la supremacía constitucional y así estar en concordancia con la Ley Fundamental.



El Código Tributario en su artículo 4 establece en qué forma se debe de interpretar las normativas en él reguladas y señala que primeramente debe de respetarse los principios constitucionales; posteriormente, se debe observar las disposiciones especiales de cada caso y por último regula que la interpretación se deberá de regir según lo manifestado por la Ley del Organismo Judicial, y para el efecto es importante señalar lo dispuesto en el artículo 0 de dicha normativa.

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial establece claramente los métodos de interpretación regulados en ella, entre ellos están:

- a) Conforme a su texto: que de conformidad con la doctrina es la misma que la interpretación por medio del método lógico;
- b) Según el sentido propio de sus palabras: que en la doctrina se refiere a la interpretación con el método gramática;
- c) Interpretación de acuerdo con su contexto; que en la doctrina se identifica con el método de interpretación denominado: el sistema sistemático;
- d) El modo de interpretación observando las disposiciones constitucionales: esto con fundamento en lo regulado en el artículo 175 de la Constitución, y lo dispuesto en el artículo 4 del Código Tributario;



e) La forma de interpretación literal, que recibe el mismo nombre en la doctrina, en la cual se encuentra regulado en el artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial al preceptuar: “*cuando una ley es clara, no se desatenderá su tenor literal*” (Decreto 2-89).

La interpretación constitucional que realizan los órganos jurisdiccionales es relevante y ocupa el primer lugar con respecto a la que se efectúa por el Organismo Legislativo, y ello es así, porque, como es sabido en la mayoría de países y Guatemala no es la excepción, se ha depositado el control constitucional en órganos jurisdiccionales, que se convierten en «Tribunales Constitucionales» lo cual abarca a la interpretación auténtica de las leyes que en el caso de Guatemala está regulada en la Ley del Organismo Judicial, siendo dicha actividad la enunciación del intérprete que deben de estar revestida de un grado alto del conocimiento jurídico-político derivado del impacto que produce la decisión plasmada en una sentencia por el órgano jurisdiccional competente misma que puede o no producir efectos jurídicos y en determinados casos afectar derechos de los ciudadanos de un estado determinado.

Al respecto, Naranjo (1984), al referirse a la interpretación judicial, expresa que:

Es aquella que realizan los jueces y magistrados dentro de la órbita de su función. En el caso concreto de la interpretación constitucional es entonces la que realiza el órgano u órganos competentes para ello (...) se traduce en decisiones, particularmente en sentencias. Por ello, se considera de carácter pragmático (...) La interpretación judicial requiere, así, un alto grado no solo de conocimiento jurídico sino también de responsabilidad, por el efecto concreto que tiene sus decisiones, especialmente las del juez de constitucionalidad en el campo de la vida política, social y económica de una Nación (p.431).



j) Interpretación política

Es sabido que interpretar es una actividad intelectual que realiza un sujeto determinado para establecer el significado del contenido conceptual de un cuerpo normativo; permitiendo con ello establecer el alcance de acuerdo con el significado literal de las palabras del mismo. Ahora bien, desde el punto de vista político por obvias razones el intérprete del texto normativo de rango Constitucional, debe advertir el valor o sentido político enmarcados en ésta, puesto que solamente así podrá llevarse a cabo la labor interpretativa que permita desglosar el verdadero alcance político y la realidad de la sociedad en la cual se deben observar los mismos.

Naranjo (1984), al referirse a la interpretación política, puntualiza que:

(...) el intérprete constitucional dispone de un margen de creatividad que le permita fallar no solo dentro de los estrictos límites de la ley positiva, sino consultando el espíritu y alcance político de la norma constitucional, también las realidades de la sociedad en la cual ha de cumplirse su decisión, en aplicación del principio de la adaptación de las circunstancias (p.435).

Debe tenerse en cuenta que los preceptos contenidos en la Constitución, si bien para su interpretación, como lo afirma el autor citado (Naranjo 1984), “dispone de un margen de creatividad” también lo es que dicho margen en ningún caso puede rebasar el límite restrictivo con el cual se deben interpretar los preceptos de la Ley Suprema existente en un Estado determinado, puesto que como bien se dice sí se debe observar el espíritu y alcance político de los preceptos normativos, atendiendo a la realidad en la cual vive la sociedad, pero en ningún momento se puede justificar con base en el espíritu político interpretativo de un precepto constitucional para afectar derechos ya reconocidos como intrínsecos dentro de la Ley Suprema. Por tanto, el sistema interpretativo político de la Constitución, debe apreciar valores y aspectos político enmarcados en todo texto constitucional, puesto que solo así el

intérprete podrá fallar observando el verdadero alcance político de la Constitución.



k) Interpretación evolutiva

El intérprete en la labor de descubrir el sentido de la ley puede encontrarse con varias dificultades, entre las que puede estar la evolución del significado de las palabras que integran el texto constitucional, pues algunos vocablos no quieren decir ahora lo mismo que décadas atrás. Las tendencias conservadoras tienden a asignar a cada término la acepción que tenía en el momento en que se sancionó la Constitución. Con base en lo antes dicho me permito expresar que con respecto a este aspecto se comparte el hecho de hacerse una comprensión contemporánea de las palabras de la Constitución, puesto que a mi juicio las mismas deben de ser entendidas del modo que quieran aceptarlas los habitantes que es a quienes se les aplican, es decir, son los que se beneficiarán o perjudicaran con ellas.

Atendiendo a lo antes dicho, la interpretación evolutiva, según el autor Naranjo (1984) es:

En estrecha relación con el concepto de Constitución en sentido material, se encuentra el principio de la interpretación evolutiva, el cual tiende a superar la mera identificación del objeto de interpretación con el texto o documento formal, para hacer una interpretación según el modo de aplicar el contenido de la norma, atendiendo a las circunstancias cambiantes del momento (p.435).

De lo indicado anteriormente, me permito expresar que la interpretación evolutiva se ha definido como aquella que refleja las condiciones socioeconómicas y políticas que se viven en el Estado en el momento de su aplicación.

CAPÍTULO IV



4. Sistemas de control constitucional

4.1. Generalidades

El principio de supremacía constitucional sería una mera declaración teórica si la Constitución de un Estado, dentro del cuerpo normativo, no prevé un procedimiento o preceptos normativos de naturaleza ordinaria para hacerla efectiva. Tradicionalmente, la doctrina constitucionalista se refiere y hace la distinción entre el sistema difuso y el sistema concentrado de control de constitucionalidad de leyes, reglamentos y disposiciones generales.

El sistema difuso es el característico de los Estados Unidos de Norteamérica (Naranjo, 1984). Argentina, entre otros países, por el cual cualquier juez o tribunal del Poder Judicial puede declarar la inconstitucionalidad de un acto legislativo. Puede afirmarse que, si bien inicialmente el sistema difuso norteamericano se difundió en la mayoría de los países de América Latina, como por ejemplo en Colombia, en 1850; en México, en 1857; en Venezuela, en 1858, en Argentina, en 1860 y en Brasil, en 1890, actualmente, el sistema tan solo difuso se aplica únicamente en los Estados Unidos de Norteamérica y en la Argentina, pese a adoptar el referido sistema de control constitucional.

El sistema concentrado, conocido como el sistema austríaco, ideado por Kelsen, se aplica en Europa por medio de los Tribunales o Cortes Constitucionales, en Alemania, Italia, Francia, España y Portugal, así como en Uruguay a cargo de la Suprema Corte de Justicia y conforme al mismo, solamente un órgano es competente para la declaración de inconstitucionalidad. En América Latina, el control de constitucionalidad es exclusivamente concentrado en Costa Rica, Honduras, Nicaragua, Panamá, Paraguay y Uruguay.

4.2. Sistema difuso

El sistema difuso o «americano», según la historia, comenzó a practicarse en los Estados Unidos de América, entre octubre de 1787 y mayo de 1788, por John Jay, Alexander Hamilton y James Madison, quienes publicaron en tres periódicos de Nueva York setenta y siete artículos con el objeto de comentar la estructura y el contenido de la Constitución recién creada. Del contenido contextual de los referidos artículos y de ocho más que en forma de libro aparecieron con el título *El federalista*.

Al referirse a las funciones de los tribunales (ordinarios), Hamilton, defendió que estos declararan nulos los actos de la Legislatura, bajo el argumento de que el poder popular, traducido en la formación de la Constitución, prevalece sobre las actividades de los Poderes Legislativos y Judicial. Según lo expresado por Hamilton, la voluntad de los legisladores no puede contrariar a la del pueblo; es decir, emitir una ley que contraviene la Constitución, resulta al mismo tiempo, impopular.

En el caso de Guatemala, el artículo 204 de la Constitución Política de la República establece el principio de jerarquía constitucional o supremacía constitucional y la influencia que este tiene en todo el ordenamiento jurídico estatal, del cual se deriva que la cúspide de este ésta la Constitución Política de la República de Guatemala, lo cual establece la supremacía y que los jueces deben preferir la Constitución Política de la República de cualquier otra ley con el objeto de cuidar las aspiraciones del pueblo enmarcadas en los preceptos normativos de jerarquía superior.

Es por ello que, se le impone en el artículo citado la obligación a los tribunales de justicia de que en toda resolución o sentencia deben observar el principio de supremacía constitucional en el sentido de que las normas de jerarquía inferior a la Constitución no la pueden contrariar.

La legalidad está reconocida en los Artículos 44 y 175 de la Constitución



Política de la República de Guatemala, el primero de los preceptos legales citados dispone que las disposiciones legales y gubernamentales o de cualquier otra índole que disminuyan restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza son nulas *ipso jure*, y el artículo 175 reafirma el hecho de que ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la carta fundamental y señala que aquellas disposiciones que violen o tergiversen sus mandatos serán nulas *ipso jure*.

En ese orden de ideas, se concluye que, con base en el principio de Supremacía Constitucional, surge el de Jerarquía Normativa que impone la coherencia que debe existir en el ordenamiento jurídico de un Estado, de manera que la norma de jerarquía superior determina la validez de la norma inferior, dicha afirmación se encuentra desarrollada en el Artículo 9 de la Ley del Organismo Judicial, el cual establece, entre otros aspectos, que: “Carecen de validez las disposiciones que contradigan una norma de jerarquía superior” (Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89). Lo regulado en el Artículo transcrito está en armonía con lo que para el efecto establecen los artículos constitucionales antes citados.

De lo manifestado por Hamilton y de las consideraciones dejadas asentadas con anterioridad en relación con el sistema difuso que operaba en Estados Unidos de América (Naranjo, 1984), se advierte que las mismas fueron criticadas en el sentido de que, al permitir que los jueces anularan los actos de los legisladores, con ello se está creando una superioridad jerárquica entre el Poder Judicial y el Poder Legislativo. En contra tesis a lo expresado con anterioridad, está el hecho de que los jueces no podían dominar, porque en la función de juzgar debían de observar la voluntad popular del pueblo la cual está por encima de cualquiera de los poderes de Estado. Y que, por consiguiente, la judicatura se limitada a proteger la voluntad del pueblo reflejada en la Constitución de un Estado determinado.

Se puede indicar que el control difuso (Naranjo, 1984) nació con el fallo emitido por Marshall, en el caso “Marbury vs. Madison” en 1803, quien al redactar la sentencia aclaró que el juez estadounidense está obligado a preferir la Constitución





que a cualquier otra ley, dado que aquélla, por ser suprema, controlaba los actos del Poder Legislativo, y agregó que el hecho de permitir la eficacia de una ley que contraría el texto de aquella de la cual surge (Constitución), implica destruir el principio de Supremacía Constitucional y, como consecuencia, restringir las libertades de los individuos. Por ello, los jueces, al estudiar un caso concreto que involucra una ley inconstitucional, deben de abstenerse en aplicarla a favor de la Constitución.

Como consecuencia, se afirma que la razón de ser del sistema difuso o «americano» radica en establecer la supremacía del Poder Judicial sobre los otros poderes, por medio del cual se hace prevalecer la voluntad del pueblo, reflejada en la Constitución, que es el producto del poder constituyente.

A guisa de ejemplo de este sistema, me permito indicar que, en el caso de la legislación guatemalteca, el artículo 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala es categórico cuando establece que todos los tribunales de justicia al emitir toda resolución o sentencia deberá de observar que la Constitución Política de la República prevalece sobre cualquier otra ley o tratado. Lo preceptuado en este artículo evidencia el sistema difuso o americano que caracteriza al control constitucional en Guatemala, con lo cual se da certeza a que lo que se pretende con ello es que los jueces le den prevalencia a la voluntad emanada del pueblo y materializada en los artículos 44, 175 y 204, de la Constitución Política de la República de Guatemala.

En este contexto se puede establecer que el sistema difuso de control constitucional se ha extendido por casi toda América y sus características, hasta la fecha, no han variado. Este tipo de control constitucional, confía a cualquier juez, sin importar su jurisdicción o fuero, la regularidad constitucional de las leyes. Ello significa que, en el sistema difuso, la función del juez es que, ante un caso concreto sometido a su conocimiento, sin que sea importante la materia, si se denuncia la inaplicación de una ley por ser inconstitucional, este debe fallar mediante una

sentencia con efectos *inter partes*. En lugar de declarar nula *ipso jure* a la ley, el juez determina una nulidad preexistente, la cual puede surgir derivado de un incidente especial y declarativo.



Lo incidental surge en vista de que el problema de constitucionalidad se desprende de una controversia relativa a cualquier materia, que es la que en principio ocupa al juez. Por último, es especial porque los efectos de las sentencias alcanzan solo a las partes y es declarativo al limitarse a clarificar una situación jurídica controvertida.

Con respecto a al efecto *inter partes*, el autor Naranjo (1994), entre otros aspectos, expone que:

El sistema de control constitucional establecido en Estados Unidos ha sido como un control difuso, por el hecho de que los jueces no dictan fallos con carácter *erga omnes*, sino apenas por vía incidental o de excepción y con efectos *inter partes* (p.409),

Lo anterior trae consigo el hecho de que, aun cuando una declaratoria de inconstitucionalidad en caso concreto haya tenido, en principio, efectos solo para los contendientes, esta puede o no adquirir una eventual vinculación en cuanto a su invocación en otros asuntos similares, eficacia *erga omnes*. Lo anterior, no implica que los jueces estén obligados a observar un determinado precedente para fundamentar la resolución, de allí que, atendiendo a la evolución del Derecho, aquél puede ser superado y comenzar a proyectar, a su vez, efectos hacia el futuro en el tiempo y en el espacio.



4.3. Sistema concentrado

Este sistema de control de constitucionalidad de las normas es totalmente opuesto a los rasgos del anterior, sobre todo en lo relativo a su origen. El determinar el papel de los jueces en la sociedad se derivó de ideas filosóficas que produjeron movimientos sociales de gran relevancia en la historia. Y en este sentido el pensamiento de Rousseau y Montesquieu influyó en el estallido de la Revolución Francesa cuya persecución de la igualdad, libertad y la fraternidad se basó en los intereses de la voluntad del pueblo. Se ponderó la preeminencia del órgano legislativo –como depositario de la voluntad general-, de modo que no se contempló la posibilidad de que los juzgadores cuestionaran las leyes, pues afirmaban que a ellos les competía únicamente aplicarlas, pero, por ningún motivo podían criticarlas.

La tendencia de no permitir criticar las leyes, contraría el control difuso de constitucionalidad que se concretó en 1920, con la expedición de la Constitución de Austria –proyectada por Kelsen-, en donde se previó instalar un Tribunal Constitucional con competencia para resolver en forma concentrada las cuestiones de inconstitucionalidad, de manera principal y mediante sentencias con efectos *erga omnes* (efectos hacia el futuro).

En su origen a este sistema también se le conoce con los nombres de “sistema austriaco, sistema europeo o sistema kelseniano” (Naranjo, 1984, p. 409). Se caracteriza por ser contrario al sistema americano o difuso, en este se advierte desconfianza en los juzgadores y el afán de salvaguardar el principio de seguridad jurídica y la supremacía parlamentaria.

A partir del año de 1920, muchos países europeos instauraron Tribunales Constitucionales, que también han figurado en Oriente y América Latina (Naranjo, 1984) aunque, a veces, con rasgos que no satisfacen todas las características que presentan en otros países, sobre todo europeos. Ejemplo de ello es Costa Rica, no tiene propiamente un Tribunal Constitucional, sino una Sala de lo Constitucional

integrada a la Corte Suprema de Justicia, pero cuyas funciones son específicamente de control concentrado y abstracto.



En cambio, en el control concentrado de constitucionalidad, se desconoce en la jurisdicción ordinaria en materia de defensa constitucional, de la que se encarga un solo órgano, con integración y funciones específicas e independientes de los poderes del estado, desarrollándose con ello un verdadero juicio contencioso constitucional. La diferencia entre el control de constitucionalidad difuso o americano, se produce cuando la controversia es dilucidada con independencia del tipo de conflicto sometido a conocimiento de un juzgador de jurisdicción ordinaria, mientras que en el sistema concentrado el asunto debe de ser del orden constitucional, lo cual produce la diferencia entre ambos sistemas de control.

De lo anterior se puede afirmar que el sistema concentrado es abstracto, y ello se debe al hecho de que en los casos que debe resolver el Tribunal Constitucional no entrañan una controversia jurídica entre partes o sujetos procesales, sino que, el Tribunal se limita a declarar, con efectos generales, si una ley ordinaria o disposición gubernamental se adecua o no, a los postulados de la Ley Suprema, previo al estudio de una cuestión o coacción de inconstitucionalidad que fuera promovido por un órganos políticos o bien otros sujetos debidamente legitimados para actuar, ante el Tribunal Constitucional.

Así, el sistema concentrado o europeo, puede calificarse como:

- a)** Concentrado: porque a un solo órgano corresponde determinar si una ley ordinaria, acuerdo gubernamental o acto administrativo contravienen los preceptos contenidos en la Ley Suprema.
- b)** Principal: porque el punto a dirimir no se desprende de una controversia, sino que es la controversia misma, que se somete al tribunal constitucional.



- c) General: por el hecho de que el alcance de los fallos trae como consecuencia el hecho de alcanzar a la generalidad de personas, a parte de la inaplicación por parte de los tribunales del precepto legal declarado inconstitucional y la desaparición de la ley o precepto legal del ordenamiento jurídico, lo cual es válido para todas las personas que se ubican bajo los supuestos de aplicación de la ley desaparecida.

- d) Es un control constitutivo: porque el Tribunal Constitucional al resolver produce sentencias que fijan una nueva situación de derecho, con efectos para el futuro.

4.4. Sistema mixto

Este sistema de control de constitucionalidad surge de la combinación del sistema difuso y el concentrado, de los cuales ya se comentó con anterioridad; el cual opera en el sentido de que, al mismo tiempo que existe un órgano con funciones de control de tipo abstracto y concentrado, el resto de los tribunales puede realizar un examen incidental y difuso, por el que pueden no aplicar una ley por no ser constitucional.

Este sistema es el que opera en Colombia, Venezuela, México y Guatemala. Sin embargo, en el caso de México, no todos los juzgadores están facultados para establecer la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una ley ordinaria acuerdo o acto administrativo, porque el sistema competencial aplicable para impartir justicia, en el ámbito constitucional es privativo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (Sánchez, 1999) y los tribunales federales de amparo.

En tanto que los juzgados mejicanos locales, como los adscritos al Poder Ejecutivo, no deben pronunciarse sobre los vicios de inconstitucionalidad en caso concreto sobre leyes, acuerdos o actos administrativos.



En el caso de Guatemala, el sistema de control de constitucionalidad opera es el *mixto*, pero a diferencia de la República de México, en el caso de los tribunales guatemaltecos la Ley de Amparo Exhibición Personal Constitucionalidad, en los artículos 11, 12, 13, 14 y 15 le confiere competencia a la Corte de Constitucionalidad, Corte Suprema de Justicia, Salas de la Corte de Apelaciones y jueces de primera instancia, de toda la República, para que estos puedan pronunciarse sobre los vicios de inconstitucionalidad relacionados en contra de leyes ordinarias, convenios o tratados internacionales, acuerdos gubernamentales y actos administrativos, y así determinar si una ley, tratado, acuerdo gubernativo o disposición legal restringe o contraviene la norma fundamental.

4.5. Leyes impugnables de inconstitucionalidad

En primer término, se debe tener presente que tipo de leyes pueden ser impugnadas mediante la inconstitucionalidad indirecta (inconstitucionalidad en caso concreto), en la cual por regla general son las partes que citan en apoyo a las pretensiones por ellos realizadas dentro de un litigio para que el juez o Tribunal competente les resuelva la inaplicación al caso concreto aquellas normas ya sean sustantivas, procesales o reglamentarias de naturaleza civiles, penales o en materia administrativa.

El requisito indispensable para efectuar el planteamiento de la impugnación es que las disposiciones estén vigentes en el momento de plantearse la acción, como establecen los artículos 6 y 8 de la Ley del Organismo Judicial.

Con respecto a lo expresado anteriormente, el autor Sáenz (2001), al referirse al tema de «**LEYES IMPUGNABLES**», expresa que: “Debemos poner atención ahora al tipo de leyes que pueden impugnarse mediante la Inconstitucionalidad Indirecta, que por regla general lo son aquellas que las partes ha citado en apoyo

de sus pretensiones dentro del litigio” (p.61).

De lo citado con anterioridad se afirma que, para que un tribunal, de acuerdo con la competencia conferida por la ley, pueda pronunciarse sobre la constitucionalidad o no de un precepto normativo no importando la naturaleza es requisito indispensable que la misma este vigente en el territorio nacional; además, que debió haber sido aplicada para resolver un caso en particular lo cual trae como consecuencia la afectación de un derecho otorgado en la ley o bien que fue adquirido oportunamente, o no, para con una persona individual o jurídica determinada.

A) Normas sustantivas

Son aquellos preceptos legales que establecen los derechos y obligaciones de los sujetos que están vinculados por el orden jurídico establecido por el Estado. En otras palabras, se afirma que la norma sustancial es aquella que declara, crea, modifica o extingue relaciones jurídicas entre las partes implicadas en la hipótesis legal establecida. Con una de las cuatro características que se dejaron asentadas anteriormente que contenga el texto normativo provoca que la ley tenga la calidad de sustancial o no, porque por medio de las referidas características se determina cual es el fin primordial del contenido normativo y el efecto que produce.

En estas, el cuestionamiento ha de dirigirse a las disposiciones de derecho material aplicables, en las que el tribunal deba apoyarse al decidir la solución del conflicto (en la sentencia o resolución de fondo del proceso).

Para objetar la aplicación de una norma sustantiva debe tenerse en cuenta;

- a)** Que las leyes son las que las partes han citado como apoyo de derecho en sus pretensiones, o que, de alguna manera, válidamente, el tribunal pueda aplicarlas como normas decisorias *litis* en la solución final del conflicto;





- b) Además, que la norma impugnada de inconstitucionalidad tenga o bien que, habiendo sido derogada (esto es más en el ámbito administrativo), haya estado vigente en el momento en el que la misma fue aplicada en sede administrativa;
- c) La inconstitucionalidad indirecta debe deducirse contra el valor material y no formal de la disposición legal atacada.

B) Normas procesales

En el ordenamiento jurídico guatemalteco existen preceptos legales procesales que están integradas por aquellas normas legales también dictadas por el Organismo Legislativo, que tiene como finalidad desarrollar el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes que se establecen con el derecho sustantivo. Así, estas normativas tienen como finalidad establecer y resguardar derechos subjetivos, por cuanto su violación permite que el sujeto afectado invoque la causal pertinente con el objeto de que el Juez corrija la infracción del procedimiento o restaure las consecuencias materiales causadas por la vulneración aludida al caso concreto, o bien válida el procedimiento declarando la no infracción al mismo.

En este sentido, las normas procesales o adjetivas son aquellas que determinan cómo debe ser la actividad del juzgador o de las partes dentro de un proceso judicial o bien dentro de un procedimiento administrativo y por consiguiente el efecto de su violación o infracción implica la anulación total o parcial tanto del proceso judicial como del procedimiento administrativo. Son impugnables aquellas normas que, de modo indirecto, influyen en la validez de un pronunciamiento judicial. Siendo atacables mediante inconstitucionalidad indirecta, de dos maneras: a) si vulneran el derecho a la tutela judicial efectiva; b) si su aplicación genera una inconstitucionalidad que, por ello, evita que el derecho material respectivo sea aplicado debidamente.



C) Disposiciones reglamentarias

Los preceptos reglamentarios en general, son aquéllos que amplía, explica o detalla el contenido normativo de alguna ley que, por su contenido, requiere de una mayor explicación jurídica. Tiene como finalidad, detallar los aspectos específicos de los derechos y obligaciones de un determinado precepto que la norma legal establece.

Desde el punto de vista formal, el Reglamento es una disposición promulgada por una autoridad administrativa que tienen poder reglamentario con el objeto de ejercer este poder sobre sus súbditos. Desde el punto de vista de fondo, un Reglamento es la manifestación de la voluntad, en forma general, que tiende a la organización y a la marcha del Estado, dentro de un espíritu constructivo y autoritario.

En tal sentido, los reglamentos son actos jurídicos administrativos que encuadran dentro de las facultades conferidas por la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 183 literal d) o por las leyes ordinarias al Organismo Ejecutivo.

En materia tributaria, los reglamentos tienen como finalidad normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación. Esta es la única función que la Constitución Política de la República de Guatemala, en el artículo 239 le permite a los reglamentos. Contrario *sensu* si lo regulado en una normativa de esta naturaleza pretende ampliar las normas ordinarias lo que se evidencia es que el reglamento está sobrepasando la esfera normativa para lo cual fue creada, pues está fijando parámetros que pudieran restringir derechos u obligaciones o bien ampliar lo que ley no está regulando, y con ello, se estaría excediendo en sus funciones el órgano creador de la normativa reglamentaria. Del texto constitucional se advierte que una norma reglamentaria no puede establecer condiciones ni determinar cuáles costos y gastos pueden

considerarse deducibles del impuesto; una disposición de esa naturaleza no puede emanar únicamente del Congreso de la República, por medio de una ley ordinaria



4.6. Clases de inconstitucionalidades

4.6.1. Inconstitucionalidad de carácter general

El origen de esta inconstitucionalidad en Guatemala está relacionada con el establecimiento del tribunal constitucional concentrado en 1965, porque, con anterioridad, solo habían sido reguladas formas difusas de control de constitucionalidad de normas legales, ósea que hasta antes del año en referencia los jueces estaban facultados para no aplicar, aun de oficio, una norma legal que consideraba contraria a los preceptos constitucionales. Esta modalidad de control está reconocida en el artículo 204 de la Constitución Política de la República.

El artículo 267 de la Constitución Política de la República, regula lo relativo a la inconstitucionalidad que se comenta en el sentido siguiente:

Inconstitucionalidad de las leyes de carácter general. Las acciones en contra de las leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general que contenga vicio parcial o total de inconstitucionalidad, se plantearán directamente ante el Tribunal o Corte de Constitucionalidad (Constitución Política de la República, 1986, Reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de noviembre de 1993).

Siendo en el presente la inconstitucionalidad que se estudia un mecanismo para controlar la actuación de las autoridades encargadas de ejercer poder, el cual implica la facultad de los magistrados de la Corte de Constitucionalidad de comparar los preceptos normativos emanados por el Poder Legislativo y las disposiciones generales dictadas por el poder político (legislativo, ejecutivo y judicial) con normas



de jerarquía superior, para hacer prevalecer a estas sobre aquellas, en observancia de los principios de supremacía constitucional y la jerarquía normativa. Así dispone el artículo 272 de la Ley fundamental al referirse a la función de la Corte de Constitucionalidad, en el inciso a) dispone: “*Conocer en única instancia de las impugnaciones interpuestas contra leyes o disposiciones de carácter general, objetadas parcial o totalmente de inconstitucional*”. Esta modalidad, contemplado en el ámbito jurídico guatemalteco posee diversos sistemas de aplicación en el derecho comparado.

Al respecto, resulta oportuno reiterar que por un lado encontramos el «*control concentrado*» de constitucionalidad el cual desconoce la jurisdicción ordinaria en materia de defensa constitucional encargándose para el efecto un solo órgano de jurisdicción privativa, con integración y funciones específicas e independientes de los poderes del Estado, donde el control es ejercido por un órgano especializado en temas constitucionales; como es en el caso de Guatemala la Corte de Constitucionalidad, o bien el «*control difuso*», en el cual se les atribuye a los órganos de la jurisdicción ordinaria, independientemente de su jurisdicción que conozcan de asuntos que permitan establecer el control de constitucionalidad de normativas de jerarquía inferior a la Constitución Política de la República, permite que dicha actividad sea desarrollada por cualquier tipo de Juez de jurisdicción ordinaria, para que este se constituyan en Tribunal Constitucionales y así poder resolver controversias en la referida jurisdicción aún de forma oficiosa.

El control constitucional tiene como fundamento el principio de supremacía constitucional, según el cual, la ley fundamental es el cuerpo normativo de mayor jerarquía y a ella deben sujetarse las leyes ordinarias y disposiciones generales de valor inferior.

De ahí se afirma que la inconstitucionalidad de carácter general es una de las formas de defensa de la Constitución Política de la República, que autoriza que los sujetos legitimados puedan evitar que sus derechos fundamentales puedan ser

trasgredidos por la aplicación de disposiciones legales que, de concurrir en casos propios sometidos a la jurisdicción ordinaria, resulten ser violatorios de preceptos constitucionales.



Al respecto, el jurista Sáenz (2001) expresa:

(...) uno de los modos de defensa que la Constitución autoriza para que las personas puedan evitar que derechos fundamentales suyos puedan ser transgredidos por la aplicación de disposiciones legales que de acaecer en casos propios sometidos a la jurisdicción ordinaria resulten ser violatorios de normas constitucionales (p.35).

Las inconstitucionalidades que surgen derivado de que las leyes ordinarias transgreden los preceptos constitucionales, por existir incompatibilidad y surgen, por lo regular, en los sistemas que contienen constituciones rígidas y no flexibles, porque estas últimas, a guisa de ejemplo, se cita la de Inglaterra, aquí todas las leyes son dictadas por el Parlamento y, por consiguiente, se caracterizan por ser de rango Constitucional.

En tal sentido, ante una acción de inconstitucionalidad de carácter general, la función del Tribunal Constitucional que, en el caso de Guatemala es la Corte de Constitucionalidad, la cual tiene como función primordial ser defensora del orden constitucional y en este sentido debe conocer la impugnación y motivación que a mi juicio debe de ser abundante, para luego confrontar e interpretar las normas legales que son cuestionadas por el interponente, con aquellas disposiciones de la Constitución que se señalaron están siendo conculcadas, con la finalidad de que la legislación se mantenga dentro de los límites que fija la Constitución Política de la República.



4.6.1.1. Naturaleza jurídica

Al referirse a la naturaleza de este tipo de inconstitucionalidad, el autor Gozáms AC (1994) ha expresado:

La polémica doctrinal que tiende a definir la naturaleza de la jurisdicción se refleja, también, en estos pasajes. La polaridad se advierte en torno a dos explicaciones posibles: o bien se admite que la jurisdicción es una función que le pertenece exclusivamente a los jueces que integran el Poder Judicial del Estado (teoría orgánica), o, en su lugar se considera que la resolución de conflictos intersubjetivos es la verdadera tarea del juez (...) al comprobarse que tanto el poder político como el constitucional consagran la jurisdicción en el Poder Judicial; otro, que las funciones similares que realizan otros poderes (ejecutivo y legislativo) son aproximaciones resolutorias, pero que tienen por vía de principios, asegurada la revisión jurisdiccional (p.182).

La inconstitucionalidad de carácter general, además de constituir una garantía constitucional, es un verdadero proceso jurisdiccional motivado por el planteamiento de una acción, entendiéndose ésta como el derecho que tiene toda persona de acudir a los tribunales en demanda de justicia de carácter constitucional.

Lo que se pretende con el planteamiento de la inconstitucionalidad de carácter general es que cuando se ponen en movimiento al órganos jurisdiccional competente en materia constitucional, por la persona legalmente legitimada para ello, es dejar sin vigencia la norma o precepto legal, de manera que tal derogación por declaración de la Corte de Constitucionalidad, tiene como fin expulsar del ordenamiento jurídico el artículo o ley que contravienen preceptos Constitucionales, lo cual tiene efectos no solo para el interponente, sino para toda la población de un Estado determinado, así lo establece el artículo 140 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

De lo dicho en párrafos precedentes, se puede indicar que la inconstitucionalidad de carácter general se clasifica como la inconstitucionalidad general total y parcial y la inconstitucionalidad en caso concreto.



4.6.1.2. Inconstitucionalidad general total

El sistema de control concentrado de constitucionalidad se admite una legitimación popular, al margen de todo interés concreto, para impugnar directamente ante el Tribunal Constitucional la constitucionalidad de una determinada ley, así lo prevé el artículo 267 de la Ley fundamental y 133 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

Cuando el mecanismo que se acciona va encaminado a atacar la inconstitucionalidad total del cuerpo normativo, por contravenir preceptos normativos de índole constitucional, denunciando para el efecto los sujetos legitimados (Artículo 134 Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente). que sus derechos fundamentales son trasgredidos por la aplicación de disposiciones legales de rango ordinarios o de carácter inferior. Provocando dicha confrontación, la expulsión del ordenamiento jurídico del cuerpo normativo que contraviene preceptos constitucionales.

4.6.1.3. Inconstitucionalidad general parcial

El control constitucional de las normas ordinarias o reglamentarias resulta procedente declararlas parcialmente inconstitucionales cuando por ejemplo dentro de una ley el presupuesto de hecho que se está regulando en un determinado artículo, transgrede una disposición regulada en la Constitución Política de la República, lo cual provoca que el contenido normativo sea expulsado del

ordenamiento jurídico.



4.6.2. La inconstitucionalidad en caso concreto

Flores (2010) al referirse a esta inconstitucionalidad expresa:

Esta denominación es propia de la legislación guatemalteca; sus antecedentes históricos se remontan a 1610, cuando el Juez inglés Edward Coke desarrolló y postuló un criterio de defensa para la superioridad de la Common Law sobre los actos del Rey y del Parlamento, afirmando que el legislador puede complementarla, pero no violarla; el rey, decía Coke, no debía asumir funciones judiciales dado a que esa conducta rebasaba sus funciones pues invadía una atribución propia de los jueces (p.131).

Esta modalidad de velar por la constitucionalidad de los preceptos ordinarios y reglamentarios, se produce con el ánimo de defender la Constitución Política de la República, y es así que se autoriza para que quienes están legitimados puedan señalar la existencia de inconstitucionalidad y en el proceso judicial pueda evitar por medio de una demanda, que se aplicada una norma legal inconstitucional para resolver una determinada pretensión.

La inconstitucionalidad se insta para lograr que el tribunal de conocimiento, en el momento de decidir sobre el fondo del asunto, no se aplique la norma legal atacada, pues podría resultar inconstitucional fundamentar el fallo en ella. La pretensión que origina su planteamiento es de tipo declarativa.

Están legitimados para promover la inconstitucionalidad de ley en casos concretos, todos los sujetos procesales que tengan calidad de parte en el procedimiento administrativo o proceso judicial.



4.6.2.1. Naturaleza jurídica

La doctrina se ha inclinado mayormente por afirmar que inconstitucionalidad en caso concreto se está ante un asunto prejudicial (o sea), una cuestión previa o juicio anterior a otro principal en el que se debe decidir previamente sobre la legitimidad constitucional de la norma impugnada).

El vocablo de prejudicialidad, según el Diccionario Jurídico de Cabanellas (1999), encontramos que este término deriva del latín *prae iudicium* que significa antes del juicio, y, es así que por prejudicial se entiende aquello “que requiere decisión previa al asunto o sentencia principal. De examen y decisión preliminar, referido a ciertas acciones y excepciones” (p.560).

La cuestión prejudicial para Ossorio (1981) es:

Aquella que tiene que ser incidentalmente resuelta por el mismo o por otro Tribunal, a efectos de poder tramitar o resolver en el orden civil o en el orden penal la cuestión principal sometida a juicio. Las cuestiones prejudiciales dan lugar a los incidentes de previo y especial pronunciamiento y a las excepciones dilatorias y perentorias (p.244).

De ahí se afirma que, al plantearse acción de inconstitucionalidad en caso concreto, se está ante una auténtica cuestión prejudicial de rango constitucional que debe resolverse previamente antes de hacerse un pronunciamiento en la jurisdicción ordinaria puesto que se está poniendo en duda la legitimación constitucional de una ley, reglamento o disposición general, lo cual debe de resolverse previamente por el Tribunal de la causa o litigio.



4.6.2.2. Tribunales competentes

El sistema guatemalteco ha adoptado el sistema mixto de control de constitucionalidad, en donde los órganos encargados de establecer el control de constitucionalidad en los juzgados de primera instancia, Salas de la Corte de Apelaciones, tribunales de igual categoría y la Corte de Constitucionalidad como órgano competente de mayor jerarquía para la declaración de inconstitucionalidad de los actos legislativos en la Constitución de Guatemala. Así lo establece el texto expreso en el artículo 268 de la Constitución Política de la República:

La Corte de Constitucionalidad es un tribunal permanente de jurisdicción privativa, cuya función esencial es la defensa del orden constitucional; actúa como tribunal colegiado con independencia de los demás organismos del Estado y ejerce funciones específicas que le asigna la Constitución y la ley de la materia (Constitución Política de la República, 1986, reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de noviembre de 1993).

En primer grado, están facultados para conocer la inconstitucionalidad en caso concreto todos los tribunales de primera instancia, salas de la corte de apelaciones y las salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, tanto las que conocen asuntos gubernamentales como las que tienen competencia tributarias, también la Corte Suprema de Justicia, por medio de las Cámaras penal y civil, siendo estos órganos jurisdiccionales los encargada de juzgar sobre la constitucionalidad de una disposición legal, reglamentaria o acuerdo gubernativo, siempre y cuando ante ellos se tramite el proceso en el que se pretenda la inaplicación de las leyes en caso concreto.

Cuando lo tribunales de la jurisdicción ordinaria, conocen asuntos relacionados con la constitucionalidad de una ley, reglamento o disposiciones generales, estos asumen el carácter de «tribunales constitucionales». Lo anterior tiene como fundamento lo establecido por los artículos 265 de la Constitución Política de la

República de Guatemala del 11 al 15 y 116 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.



4.6.2.3. Incompetencia

Si la competencia, es la facultad que tiene una persona para poner en acción a un órgano jurisdiccional, la incompetencia se debe entender como la falta de aptitud de una sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, para conocer de una acción incoada, demanda, cuestión prejudicial o de un incidente.

El artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en lo conducente señala que nadie puede ser condenado sin haber sido citado, oído y vencido ante juez o tribunal competente. El artículo 15 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, en el segundo párrafo preceptúa que:

Cuando la competencia no estuviere claramente establecida, la Corte de Constitucionalidad, determinará sin formar artículo, el tribunal que deba conocer. En este caso, el tribunal ante el que se hubiere promovido el amparo, sin dudare de su competencia, de oficio o a solicitud de parte, se dirigirá a la Corte de Constitucionalidad dentro de las cuatro horas siguientes a la interposición, indicando la autoridad impugnada y la duda de la competencia de ese tribunal (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

El artículo 6º del Auto Acordado número 1-2013, de la Corte de Constitucionalidad, en relación a la incompetencia establece:

Cuando la petición de amparo sea presentada ante un órgano jurisdiccional no competente conforme esos elementos, este se limitará a dictar de inmediato resolución que contenga como único pronunciamiento la remisión al Tribunal

competente o, en su caso, a uno de los Centros de distribución implementados por el Organismo Judicial, para la asignación correspondiente. Se exceptúa lo anterior cuando se encuentre en riesgo la vida de las personas, en cuyo caso el órgano jurisdiccional ante el que se presente deberá emitir pronunciamiento en relación al amparo provisional y procederá de inmediato a remitir las actuaciones a donde corresponde (Acuerdo número 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, Disposiciones Reglamentarias y Complementarias de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

Si se planteara inconstitucionalidad en casos concretos dentro de un proceso seguido ante un juzgado menor, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 120 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, el órgano jurisdiccional se inhibirá de seguir conociendo y enviará los autos al superior jerárquico, que conocerá en primera instancia, caso contrario se estaría abrogando competencia que no le corresponde.

También puede ocurrir que se plantee la inconstitucionalidad en caso concreto, en cualquiera de sus modalidades, ante un órgano jurisdiccional que de acuerdo con la materia no tiene competencia para conocer, en estos casos se debe emitir un auto de incompetencia de inmediato y debe trasladar la inconstitucionalidad al órgano jurisdiccional competente.



CAPÍTULO V



5. Control constitucional en el proceso contencioso administrativo tributario

5.1. Proceso contencioso administrativo

Martín y Rodríguez, definen al Proceso Contencioso Administrativo Tributario como “(...) conjunto de actos coordinados tendientes a dilucidar una controversia entre partes, por una autoridad independiente y con fuerza de verdad legal” (1987, p.5).

Para abordar el tema que se investiga es necesario que se ajuste a lo enseñado por autorizadas doctrinas, las cuales se refieren al proceso *per se*, las cuales nos indican que este concepto, es la acepción de conjunto de actos recíprocamente coordinados entre sí, conforme a reglas preestablecidas que tienen por fin decidir una controversia entre partes (litigio), por una autoridad imparcial e independiente (juez) y con fuerza legal (cosa juzgada) (Palacio en Gordillo, 2000).

En cambio, el autor Gordillo (2000), al referirse al término procedimiento lo define como: “(...) el conjunto de actos relacionados ante la autoridad administrativa, por parte del administrado, tendientes a obtener el dictado de un acto administrativo (...)” (p.398).

En el presente trabajo es necesario establecer la diferencia entre proceso tributario y procedimiento tributario. En la materia que se estudia (tributaria), la autoridad independiente e imparcial está funcionalmente ubicada, en primer lugar, dentro del Poder Ejecutivo, puede ser una institución gubernamental, autónoma o descentralizada, que atendiendo la competencia administrativa debe resolver peticiones formuladas por los administrados. Lo expuesto explica por qué debemos de referirnos al proceso judicial tributario, conforme a lo dicho, y siguiendo las

enseñanzas de una prestigiosa doctrina (Giuliani, 2004, p.744).



El proceso contencioso administrativo tributario se desarrolla ante un órgano jurisdiccional (salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo), independiente de la autoridad de fiscalización y recaudación tributaria que formule los ajustes por incumplimiento a la obligación tributaria. Lo anterior, provoca que el ente administrativo encargado de la fiscalización asuma la calidad de parte por la relación jurídico tributaria que se configura entre el sujeto activo y pasivo de la obligación tributaria.

Bajo este contexto, los órgano jurisdiccional con base en lo establecido en los Artículos 203 y 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, forma parte del Organismo Judicial, con la finalidad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado, para tal efecto, las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo tiene la facultad de velar para que en todo acto o resolución emanado por la Administración Tributaria, se observe la juridicidad, legalidad de forma imparcial y con toda independencia.

El objetivo del proceso contencioso tributario es determinar, si al emitirse una norma individual por medio de un Acuerdo Gubernativo, o bien una resolución o acto de naturaleza administrativa tributaria se observaron los principios de juridicidad o legalidad, de modo que al agotarse el procedimiento ante las Salas competentes se pueda determinar si se confirma, modifique, se revoque, o bien se anule el acto o resolución.

Las características fundamentales del Proceso Contencioso Administrativo Tributario son que el mismo es de única instancia y sus resoluciones (autos o sentencias) no son susceptibles de impugnación mediante el recurso de apelación, pero si le son aplicables supletoriamente todos los recursos contemplados en la Ley del Organismo Judicial y el Código Procesal Civil y Mercantil, en su orden.



Lo indicado anteriormente, se fundamenta en lo dispuesto por el artículo 6 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, el cual establece el cómo se debe integrar para desarrollarse el proceso contencioso administrativo. Además, en el artículo 2 de la misma ley es categórico al indicar que contra la sentencia que resuelve el proceso contencioso administrativo proceden los recursos de aclaración y ampliación y el recurso extraordinario de casación.

5.2. Definición

Se puede definir al Proceso Contencioso Administrativo Tributario, como el proceso especial que se desarrolla ante las salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo que conocen asuntos tributarios, quienes están facultados para establecer si la resolución impugnada por esa vía está revestida de la juridicidad y legalidad exigida por la ley.

Debe diferenciarse entre procedimiento administrativo y proceso administrativo, pues es muy común pensar que están regidos por las mismas normas jurídicas, cuando en realidad que no es así.

El procedimiento administrativo se agota dentro de la organización del órgano administrativo, con normas administrativas tributarias de naturaleza procedimentales y regulaciones del Derecho Administrativo tributario, contrario *sensu*, el Proceso Contencioso Administrativo Tributario, es tramitado y resuelto en su totalidad por órganos jurisdiccionales, que dependen del Organismo Judicial, bajo el imperio de normas jurídicas del Derecho Procesal Administrativo.

Si bien es cierto, en algunas ocasiones se aplican instituciones del Derecho Procesal Administrativo al trámite administrativo, no debe confundirse esta situación con presumir que tanto el procedimiento administrativo, como el Proceso Contencioso Administrativo se rigen con las mismas normativas, o que son



sinónimos; pues esta afirmación es fatal.

5.3. Naturaleza jurídica

Escusol y Rodríguez-Zapata (1995), al referirse al tema indican que la jurisdicción contenciosa administrativa, es revisora en cuanto que su ejercicio se realiza y tiene como presupuesto la existencia de un acto administrativo previo de la administración o de otro poder público y el agotamiento de la vía administrativa (p.287).

El artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, indica que;

Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas (Constitución Política de la República de Guatemala, 1986, Reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de noviembre de 1993).

De lo indicado, es acertado afirmar que la naturaleza jurídica del Proceso Contencioso Administrativo Tributario, es que es un verdadero proceso, porque en él existe un conflicto de intereses entre el sujeto activo y el pasivo de la obligación tributaria, que surge debido a una relación jurídica tributaria contraída con anterioridad y, por consiguiente se plantean demandas, se interponen excepciones, se rinden pruebas y finalmente se dicta sentencia, por medio de la cual se confirma, modifica o revoca la resolución administrativa, siendo ésta impugnada únicamente por medio de los recursos de aclaración, ampliación y casación, con base en lo regulado en los artículos 596 del Código Procesal Civil y Mercantil y 169 del Código

Tributario.



Además, es pertinente indicar que el artículo 18 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, entre otros aspectos determina la naturaleza jurídica del Proceso Contencioso Administrativo, que supletoriamente se utiliza en los procesos contenciosos tributarios, y lo determina como un proceso de única instancia; además, de indicar que cuyo planteamiento carece de efectos suspensivos.

5.4. Fases del proceso contencioso administrativa tributario

5.4.1. Demanda

La demanda contenciosa administrativa tributaria, es el medio por medio del cual la personas jurídicas o físicas que hayan sido perjudicadas por un acto o resolución emanado de la Administración Tributaria, que ya no puede ser impugnado por medio de recurso alguno, por haber sido agotada la vía administrativa y que haya causado estado conforme al último párrafo del artículo 19 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, no haya podido remediarse por medio de los recursos puramente administrativos, requiere que sea un tribunal contencioso administrativo establezca la juridicidad de la resolución o acto, con la finalidad que en sentencia sea revocada aquella resolución administrativa controvertida.

La parte interesada podrá presentar la demanda en materia tributaria según el artículo 161 del Código Tributario, directamente a la Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Al respecto es importante indicar que según Acuerdo de la Corte Suprema de Justicia número 37-2003, publicado el día veintinueve de agosto de dos mil tres y que inició su vigencia el día treinta de agosto del mismo año, se acordó, asignarle al Centro de Servicios Auxiliares de la Administración de Justicia, la recepción y distribución equitativa e inmediata de las demandas y solicitudes para el inicio de expedientes de materia tributaria a las Salas del Tribunal

de lo Contencioso Administrativo, que en la actualidad son tres órganos jurisdiccionales que conocen de asuntos tributarios.



Lo dispuesto en el Acuerdo identificado en el párrafo precedente, es inconstitucional puesto que contradice lo establecido en el artículo 221 de la Constitución Política de la República, y lo regulado en el Artículo 161 del Código Tributario. Lo expuesto con anterioridad tiene su fundamento en lo que para el efecto establece el artículo 8 de la Ley del Organismo Judicial, que desarrolla el principio de jerarquía normativa, lo que imposibilita que un Acuerdo emitido por la Corte Suprema de Justicia, en ninguna circunstancia pueda derogar lo establecido en una ley ordinaria como es el Código Tributario.

Otro aspecto importante en cuanto a la interposición de una demanda contenciosa administrativa tributaria, es que los órganos jurisdiccionales que son competentes para conocer únicamente tiene sede en la ciudad capital, lo cual provoca que los afectados tengan una imposibilidad material de presentarlos en los departamentos por no contar el Organismo Judicial con una Sala competente en los departamentos.

En este sentido, a mi juicio para no afectar los derechos del administrado o contribuyente en las resoluciones o actos emitidos por la Superintendencia de Administración Tributaria y entidades descentralizadas y autónomas, que si están en toda la República de Guatemala, se debe utilizar lo establecido en el artículo 168 del Código Tributario, en el sentido de que al no estar previsto los aspectos facticos expresados anteriormente se debe aplicar lo que para el efecto establece el artículo 30 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, el cual regula que: "El memorial de demanda podrá presentarse directamente a la Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo a la cual vaya dirigido, o a un Juzgado de Primera Instancia departamental, quien lo trasladará al tribunal que deba conocer de él" (Decreto Número 119-96).

Por lo indicado, es que toda persona que resulta afectada por una resolución y que pretenda impugnarla por medio del proceso contencioso administrativo puede interponerla ante un juzgado de instancia civil departamental quien de conformidad con el artículo 30 transcrito es el encargado de cursarla a la sala contenciosa administrativa.



La demanda se redacta en papel simple, y se acompañan como mínimo cuatro copias y duplicado lo cual depende de las partes que deben intervenir en el proceso, debiendo estar todas firmadas por el demandante y por el abogado que auxilia, la documentación con la cual acredita la calidad con la que actúa, y deberá de cumplir todos los requisitos regulados en el Artículo 28 de la Ley de lo Contencioso Administrativo.

El tribunal recibida la demanda, si el escrito llena los requisitos establecidos en la ley, solicita mediante oficio a la Superintendencia de Administración Tributaria o bien a otra institución de Estado que de conformidad con la ley está facultada para recaudar tributos, para que envíe el expediente administrativo correspondiente, bajo apercibimiento que en caso de incumplimiento se certifique lo conducente al funcionario responsable por el delito de desobediencia y que, a la misma se le dará trámite con lo dicho por el demandante. Sin embargo, la institución administrativa podrá presentar el expediente administrativo en cualquier estado del proceso.

5.4.2. Emplazamiento

El emplazamiento o *vocatio*, es el elemento o poder de la jurisdicción por medio del cual se faculta al órgano jurisdiccional citar a las partes a juicio o también, se puede decir que es el llamamiento que hace el tribunal a las partes para que acudan ante su presencia a dirimir una controversia o bien, para que dentro de los primeros cinco días interpongan las excepciones previas que consideren pertinentes.

Este llamamiento lo realiza el Tribunal o las Salas por medio de la resolución que admite para su trámite la demanda, la cual tiene el carácter de interlocutorio, con esta resolución se traba la litis en el proceso.



Recibido o no el expediente el Tribunal dicta la resolución por la cual admite para su trámite la demanda y les corre audiencia por el plazo de quince días comunes a las partes (Superintendencia de Administración Tributaria, Procuraduría General de la Nación, la Contraloría General de Cuentas cuando se trate de asuntos relacionados con la Hacienda Pública). Y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 553 del Código Procesal Civil y Mercantil, podrá darse intervención a terceros interesados en el asunto, debiéndose hacer las notificaciones correspondientes para tal efecto, hasta este momento es cuando se traba la litis y las partes están debidamente legitimadas para intervenir en el proceso. Las partes podrán contestar la demanda y manifestar su oposición a la pretensión. Quienes sean legitimados por medio de la notificación podrán interponer las excepciones previas dentro del plazo de cinco días, esto según el artículo 36 de la Ley de lo Contencioso Administrativo.

El planteamiento de excepciones interrumpen el curso normal del proceso y se tramitan en la vía incidental (artículos 135, 136, 137, 138, 139, 140 y 141 de la Ley del Organismo Judicial) y al ser resueltas, si son declaradas con lugar, depuran el proceso; pero si por el contrario, son resueltas sin lugar la demanda deberá ser contestada dentro del plazo de cinco días, contados después de la última notificación y deberá de contener los mismos requisitos de la demanda, y es el momento de interponer las excepciones perentorias que crean convenientes, las cuales serán resueltas en sentencia.

Contra el auto que resuelve las excepciones previas, procede el Recurso de Reposición, una vez resuelto el recurso que ataca la resolución que declara sin lugar las excepciones previas intentadas por el demandado, este debe contestar la demanda dentro del plazo de 5 días con base en lo dispuesto por el artículo 36 de

la Ley de lo Contencioso Administrativo.



5.4.3. Contestación de la demanda

Es la actitud que puede tomar el demandado, luego de haber sido notificado de la demanda contenciosa administrativa tributaria, dentro del plazo de quince días, contados a partir del día siguiente de la notificación, con base en lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley de lo Contencioso Administrativo. La finalidad es que comparezca al proceso para expresar su total oposición a las pretensiones del demandante, indicando que propone probar durante el proceso los hechos en que funda su negativa, estimando que no son ciertos los argumentos o derechos manifestados por el demandante. En este momento el demandado podrá interponer las excepciones perentorias que considere necesarias para atacar el fondo de la pretensión y plantear la reconvención.

Luego de transcurrido el tiempo para contestar la demanda cualquiera de las partes que se haya apersonado al proceso podrá solicitar la apertura a prueba. El Tribunal en este momento calificará si la pretensión es punto de derecho para omitir la apertura a prueba y señalar día y hora para la vista, en esta etapa procesal encontramos uno de los principios fundamentales del Derecho Administrativo Tributario denominado de Impulso Procesal de Oficio.

5.4.4. Apertura a prueba

En el Proceso Contencioso Administrativo Tributario, el término de prueba es de treinta días, y está el supuesto que si antes de vencerse el término de prueba las partes han aportado todas las pruebas ofrecidas en la demanda o contestación según sea el caso, el mismo puede darse por vencido. Solamente, y de conformidad con la ley pueden recibirse las pruebas ofrecidas en la demanda o en su

contestación. A las partes le corresponde la carga de la prueba. Tanto el Código Procesal Tributario como la Ley de lo Contencioso Administrativo, no enumera medios de prueba específicos, por lo cual se acude a lo dispuesto en el Código Procesal Civil y Mercantil.



Es la etapa procesal en donde los sujetos procesales tienen la oportunidad de introducir los medios de prueba ofrecidos, para probar los hechos expuestos en la demanda o desvirtuar la pretensión del actor de la misma, mismos que al no ser ofrecidos en su oportunidad serán lógicamente rechazados por el Tribunal Contencioso Administrativo.

El Tribunal puede prescindir de esta etapa cuando las cuestiones que se discuten sean de puro derecho o cuando a su juicio no sea necesaria la recepción de medios de prueba por existir suficientes elementos de convicción en el expediente administrativo esto según lo estipulado en el artículo 41 y 42 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, indica que puede declararse el vencimiento anticipado del período de prueba cuando se hubieren recibido todos los medios de prueba ofrecidos.

5.4.5. Vista y auto para mejor fallar

Al concluir el periodo probatorio, se hace constar de oficio y en autos, se detalla la prueba producida por las partes, y se señala día y hora para la vista. La vista, es una audiencia señalada por el Tribunal dentro de los quince días después de vencido el periodo probatorio por medio de la cual se le pone a la vista los autos a las partes que intervinieron en el proceso para que estas hagan sus alegatos definitivos, para lo cual se señala día y hora específico por el órgano jurisdiccional competente.

Esta etapa procesal la encontramos regulada en el artículo 43 de la Ley de lo



Contencioso Administrativo el cual estipula que: “Vencido el período de p... se señalará día y hora para la vista” (Decreto Número 119-96). Artículo que no señala plazo específico para que el órgano jurisdiccional competente señale la audiencia para que las partes presenten sus alegatos, circunstancia por la cual con fundamento en el artículo 26 de dicha ley, norma legal que permite la integración del artículo 142 de la Ley del Organismo Judicial, el cual establece que:

Plazo para resolver. Las providencias o decretos deben dictarse a más tardar al día siguiente de que se reciban las solicitudes; los autos dentro de tres días; las sentencias dentro de los quince días después de la vista, y ésta se verificará dentro de los quince días después de que se termine la tramitación del asunto, salvo que en leyes especiales se establezcan plazos diferentes, en cuyo caso se estará a lo dicho en esas leyes (Ley del Organismo Judicial, Decreto N° 2-89 y modificado hasta el Decreto N° 112-97 del Congreso de la República de Guatemala).

Trascurrido el día y hora para la vista si el Tribunal lo considere necesario podrá emitir Auto para Mejor Fallar, dentro del término de diez días por una sola vez, mismo que es facultativo y se puede llevar a cabo ya sea a petición de parte o de oficio por parte del Tribunal si este lo considera necesario, en este acto procesal dentro del Proceso Administrativo Tributaria se ha practicado en diversos casos la Exhibición de Libros de Contabilidad y de Comercio, regulado en los artículos 100 y 189 del Código Procesal Civil y Mercantil.

El auto para mejora fallar es una actividad que puede o no ejercitar el órgano jurisdiccional, por medio de la cual puede aportar elementos que permitan aclarar aspectos técnicos contables o de otra índole, a los cuales los integrantes de un Tribunal pueden tener acceso a sus explicaciones u opiniones, sobre algunos puntos que oportunamente los juzgadores requirieron de los expertos en la materia, con la finalidad de que sus conclusiones les permitan emitir una sentencia por medio de la cual se pueda advertir que el acto o resolución administrativa que es objeto de

impugnación, está o no revestida de la legalidad y juridicidad a la que se refiere el artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala (Sentencia emitida por la Corte de Constitucionalidad el 12-08-2009, dentro del expediente número 2229-2009).



5.4.6. Sentencia

La sentencia, es el acto procesal por excelencia de los que están atribuidos al órgano jurisdiccional, mediante la cual se le pone fin al proceso. Aguirre (2003) cita a Guasp, quien dice que sentencia es:

(...) aquel acto del órgano jurisdiccional en que este emite su juicio sobre la conformidad o inconvención de la pretensión de la parte con el derecho objetivo y, en consecuencia, actúa o se niega a actuar dicha pretensión, satisfaciéndola en todo caso (...) (p. 527).

Finalmente se puede indicar que la sentencia es la forma por excelencia de ponerle fin al proceso contencioso administrativo tributario.

En el caso de los procesos contenciosos administrativos tributarios, al emitirse sentencia los tribunales deben determinar si la resolución recurrida se apega a la legalidad y juridicidad y procederá a confirmar, modificar, revocar o anular la resolución impugnada. Lo anterior tiene su fundamento en lo que para el efecto establece el artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala y que es desarrollada por el artículo 165 del Código Tributario.

5.4.7. Ejecución

Es la fase del proceso que la encontramos regulada en el artículo 47 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, el cual indica que firme la resolución que puso fin al proceso, se devolverá el expediente al órgano administrativo con certificación de lo resuelto, a este acto procesal en la práctica se le denomina ejecutoria. En el entendido de que la resolución se encuentra firme, cuando la sentencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo haya sido notificada y que hubiere trascurrido el plazo de quince días hábiles que regula el artículo 626 del Código Procesal Civil y Mercantil, sin que la misma no haya sido impugnada por los recursos legales establecidos, encontrándose, por consiguiente, firme. O el supuesto que la misma haya sido impugnada mediante el recurso de casación y el mismo, al ser resuelto, fuere declarado sin lugar, y no interponen los recursos de aclaración y ampliación los sujetos procesales que en él intervienen.

Posteriormente la Corte Suprema de Justicia envía los antecedentes al Tribunal de origen, con certificación de lo resuelto quedando firme si dentro del plazo de treinta días, la parte que resulte afectada por lo resuelto no interpone una acción de amparo.

El artículo 48 de la Ley de lo Contencioso Administrativo establece el cumplimiento de la sentencia en el Proceso Contencioso Administrativo, el cual indica que:

La sentencia señalará un plazo prudencial al órgano administrativo que corresponda, para que ejecute lo resuelto. La sentencia es ejecutable en la vía de apremio ante los tribunales competentes del ramo civil o ante la competencia económica coactiva, según sea el caso (Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto Número 119-96).

La ejecución de la sentencia del proceso contencioso administrativo tributario,



cuando es a favor del contribuyente resulta muy complejo el procedimiento para hacer efectivo el fallo y ello es así por el poco conocimiento con el que cuentan los jueces en materia tributaria, lo cual se evidencia cuando quien debe ejecutar la sentencia es el particular porque muchas veces los jueces se acogen a que, de conformidad con la Ley de Ingresos y Egresos del Estado, los bienes son inembargables.



El primer obstáculo al cual se enfrenta el ejecutante es que en los juicios ejecutivos en la vía de apremio, al interponerse el mismo se solicita el embargo de bienes que garanticen el cumplimiento de la obligación, y como es sabido contra el Estado, no es procedente y ningún órgano jurisdiccional otorga esta medida precautoria debido a que de conformidad con la Ley Orgánica del Presupuesto, los bienes del Estado son inembargables, acción que sí se ejecuta cuando es el Estado que ejecuta una sentencia de naturaleza tributaria.

Lo anterior, pone en evidencia que en el caso de los particulares o administrados, esta circunstancia afecta sus intereses. Lo cual lo pone en desventaja ante al poder imperio del Estado, ejercido por medio de sus instituciones centralizadas, descentralizadas y autónomas, porque por el contrario cuando es el Estado que ejecuta una resolución o sentencia en materia de impuestos, este sí puede pedir el embargo de cuentas de las persona tanto individual o jurídica para obligar a este a que cumpla con el pago que en el título que se ejecuta se expresa.

Otro aspecto que resulta importante indicar, y es al que se enfrentan los particulares es que los juzgados del ramo civil de la República de Guatemala, no tienen el conocimiento de que ante ellos se puede pedir la ejecución de una sentencia en materia tributaria, por tanto, utilizan algunos aspectos formalistas para rechazar la misma, o bien cuando entra a conocer el fondo del asunto se atreven a expresar que no se puede obligar al Estado a efectuar el pago.

Por consiguiente, es labor de la Corte Suprema de Justicia, dar a conocer los



mecanismos que se deben tomar para que el particular al plantear ejecutivo en la vía de apremio, ante un juzgado civil, solicitando el cumplimiento de la resolución emitida por el tribunal competente, este debe resolver con la finalidad de fijarle un plazo al ente fiscal bajo apercibimiento, que en caso de incumplimiento se procese al funcionario responsable por el delito de desobediencia regulado en el artículo 414 del Código Penal. Como consecuencia, se condene al pago de los daños y perjuicios ocasionados por la desobediencia al Tribunal que emitió el fallo, esta acción es la que puede en determinados casos provocar una posible equidad en el proceso contencioso administrativo.

5.5. Control constitucional en el proceso tributario

5.5.1. Generalidades

El control judicial de la constitucionalidad de una norma, reglamento, acuerdos o disposiciones generales, puede adoptar en la actualidad una multiplicidad de formas, pero, con todo ello, sigue y seguirá vigente las diferencias existentes entre el sistema concentrado y el difuso, en otras palabras, las características que hace la diferencia entre un sistema de control constitucional europeo o austriaco-kelseniano, con el norteamericano.

El sistema concentrado de control constitucional, como se ha indicado se caracteriza, porque contiene la concentración de competencias para conocer de la constitucionalidad de las normas legales, reglamento, acuerdos o disposiciones generales o de cualquier otra orden que violen, limiten o tergiversen los derechos y garantías que la Constitución Política de la República de Guatemala garantiza, con un órgano ad hoc (el cual se constituyen en un Tribunales constitucionales, para resolver un determinado asunto), conocimiento que tiene lugar de manera directa y no incidental, a instancia solo de determinados órganos políticos, y con efectos *erga omnes* (Kelsen, 2001, p.218).



En el segundo sistema de control constitucional es el americano o cual se caracteriza por la atribución del conocimiento de toda cuestión relativa a la constitucionalidad de las normas, reglamento, acuerdos o disposiciones generales a todos los tribunales de la jurisdicción ordinaria otorgándole la facultad jurisdiccional, de forma tal que, si un juez o magistrado estima inconstitucional la ley que se debe aplicar a un determinado caso, sometido a su conocimiento, este debe simplemente inaplicar la disposición normativa para resolver el caso en concreto: por tanto, el juicio sobre la constitucionalidad es aquí incidental, por haber nacido con ocasión de un litigio concreto y real. Actividad que se reitera, es realizada por el tribunal o juzgado de la jurisdicción ordinaria; y el fallo que se emite tiene efectos inter partes, e instado por cualquier parte en un proceso en el que deba ser aplicada la ley en cuestión.

El autor Calamandrei (2000) expresa que:

(...) algunos sistemas de control concentrado de la constitucionalidad se han insertado elementos de algún modo difusos, por medio de la cuestión de inconstitucionalidad, introducida en los ordenamientos austriaco —ya en la reforma de 1929—, italiano, alemán, belga y español, y que supone que el juez o tribunal que ha de aplicar al caso de que esté conociendo una ley que estime inconstitucional, ha de suspender el procedimiento y remitir la cuestión al Tribunal Constitucional, para que sea este el que se pronuncie, con carácter vinculante, sobre la constitucionalidad de la norma cuestionada.(pp. 51-52).

En el caso de la justicia guatemalteca, se utiliza un sistema mixto el cual surge porque se insertaron algunos elementos del sistema difuso y concentrado, es por ello que al igual como lo afirma el autor Camazano, se comparte la tesis de que cuando se está utilizando un sistema mixto de control constitucional con base en lo establecido en el artículo 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual regula que: “Los tribunal de justicia en toda resolución o sentencia observarán obligadamente el principio de que la Constitución de la

República prevalece sobre cualquier ley o tratado” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1986, Reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de Noviembre de 1993) , si a juicio del juez o magistrado el precepto normativo es inconstitucional debería de conocer el procedimiento de la jurisdicción ordinaria y resolver el de la jurisdicción constitucional el cual tiene efectos vinculantes en el caso ordinario. Lo anterior, tiene sustento legal en que el precepto legal transcrito es claro al regular la jerarquía constitucional y la influencia que la misma tiene en todo el ordenamiento jurídico guatemalteco; además, prevé la obligatoriedad de los jueces o magistrados de observar dicho principio y que en caso de no realizar dicha actividad podría incurrir en un evidente incumplimiento de deberes.



5.5.2. Clases de control constitucional

El artículo 266 de la Constitución Política de la República de Guatemala, regula que la inconstitucionalidad en caso concreto se puede plantear en toda clase de proceso en cualquier instancia y en casación hasta antes de dictarse sentencia con las modalidades a saber: “...como acción, excepción e incidente, la inconstitucionalidad total o parcial de una ley.” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1986, Reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de noviembre de 1993).

Por su parte el artículo 117 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, establece que se puede plantear en casación con las mismas modalidades antes enumeradas, hasta antes de dictarse la sentencia correspondiente y como motivo del recurso extraordinario de casación siendo en el presente caso de obligado conocimiento por parte de la Corte Suprema de Justicia, por medio de la Cámara respectiva (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

De lo expresado se evidencia que la norma Fundamental se refiere así a las

formas de cómo se puede promover la inconstitucionalidad indirecta, que tiene como objeto declarar la inaplicabilidad de una ley determinada a la solución de un caso concreto.



Tal es el caso que, cada una de las modalidades reguladas en los artículos de la Constitución y la Ley Constitucional citadas, obedecen a distintas circunstancias en las cuales se puede plantear una inconstitucionalidad en caso concreto con la finalidad que se declare inaplicable al caso concreto, de alguna normativa legal, reglamentaria o disposición general. Pero es pertinente que, quien pretenda utilizar alguna de las modalidades nombradas anteriormente, deba observar previamente ciertos presupuestos, lo cuales se analizarán con posterioridad.

Quedando claro cómo puede promoverse la inconstitucionalidad de una ley, reglamento, acuerdo o disposiciones generales, se puede afirmar que las cuatro modalidades señaladas pueden agruparse en dos denominaciones:

- a) vía directa o de demanda en el cual no se requiere la existencia de un proceso previo para instar la denuncia de inconstitucionalidad de una ley, reglamento o un acuerdo gubernativo;
- b) la vía indirecta o incidental que hace indefectible la existencia de un proceso principal, que se encuentra tramitado en la jurisdicción ordinaria porque es allí donde se plantea la inconstitucionalidad de una norma legal, reglamento o disposición de inferior categoría.

También, se debe observar lo regulado en el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad que preceptúa: “Cuando en casos concretos se aplicaren leyes o reglamentos inconstitucionales en actuaciones administrativas, que por su naturaleza tuvieren validez aparente y no fueren motivo de amparo, el afectado se limitará a señalarlo durante el proceso administrativo correspondiente” (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad

Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente). El sentido del artículo transcrito es que para poder acudir a un órgano jurisdiccional (Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativas) e invocar cualquiera de las modalidades de inconstitucionalidad en caso concreto en lo administrativo el interesado debe cumplir con señalar durante el procedimiento administrativo que la ley, acuerdo, o disposición general que pretende utilizar el órgano administrativo es inconstitucional.

Este aspecto o presupuesto procesal, en la mayoría de los casos tributarios no es cumplido por los que interponen las inconstitucionalidades, ello provoca que las Salas sin entrar analizar los argumentos formulados en el escrito inicial determinen declarar sin lugar el planteamiento, en aplicación a lo preceptuado en el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

De lo antes expuesto, fácil resulta indicar que el administrado en la fase o etapa administrativa cuando advierte que en el acto o resolución administrativa se utilizó un precepto normativo que a su juicio contraviene la Constitución Política de la República de Guatemala, debe señalárselo o denunciarse ante el órgano administrativo pertinente, ello con la finalidad de advertirle al ente administrativo que no debe fundamentarse en los preceptos normativos para resolver la petición o formular ajustes al contribuyente, por contravenir leyes fundamentales, con ello se cumple con la exigencia legal para que posteriormente se pueda acudir al control judicial ante el órgano jurisdiccional competente.

5.6. Modalidades para interponer inconstitucionalidad en caso concreto

5.6.1. Como acción

La acción, es una de las instituciones fundamentales del derecho procesal, la cual se puede definir como el derecho que tiene toda persona de acudir a los



tribunales en demanda de justicia, lo cual les permite realizar cualquier acto procesal que le conduzca a obtener una sentencia favorable.



Couture (1966), al definir la acción indica que: “(...) es el poder jurídico que tiene todo sujeto de derecho de acudir al órgano jurisdiccional para reclamar la satisfacción de una pretensión” (p.10).

Por su parte Aguirre (2003), al referirse a la acción indica que: “(...) la acción es la pretensión de que se es titular de un derecho legítimo o válido, que se quiere hacer efectivo mediante la interposición de una demanda” (p.42).

De lo anterior se puede indicar que, la acción desde el punto de vista procesal consiste, no solo en la posibilidad de poner en movimiento al órgano jurisdiccional, para obtener una resolución final sino, de realizar los actos procesales necesarios que conlleven la finalidad de obtener una sentencia o auto favorable. O sea que, en el derecho de accionar, va implícito el de realizar los actos idóneos previstos por la ley, para conseguir el fin que cada sujeto se propone alcanzar mediante el procedimiento, esto tiene como finalidad el hecho de que sea acogida la pretensión deducida, provocando –por consiguiente- el cumplimiento de los actos del juez y de los terceros interesados.

Analizado el concepto de acción, se considera pertinente abordar la acción de inconstitucionalidad en caso concreto, para tal efecto es indispensable expresar que para invocar o interponer este tipo de acción, el interponente debe observar en el planteamiento los presupuestos establecidos en los artículos 116, 117, 118 y 121 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad. En los referidos artículos obran los requisitos que se deben observar para interponer este tipo o modalidad de inconstitucionalidad.

En el artículo 116 de la Ley Constitucional citada, regula este tipo de inconstitucionalidades, lo cual está en concordancia con lo preceptuado por el



artículo 266 de la Constitución Política de la República, agregándose en el párrafo que se refiere a que el Tribunal competente al pronunciarse deberá a efecto de que se declare su inaplicabilidad” (Artículo 116 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad). El contenido de la norma legal analizada se integra con lo regulado en el artículo 11 del Acuerdo número 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, Disposiciones Reglamentarias y Complementarias de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, en la cual se enumeran los requisitos que se deben observar en toda solicitud de inconstitucionalidad y la forma de cómo debe elaborarse, el escrito inicial que contenga la acción, excepción o incidente.

Por su parte el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, regula la inconstitucionalidad de una ley en lo administrativo, habilitando al contribuyente para que la interponga dentro del plazo de treinta días, siguientes a la fecha que haya causado estado la resolución emitida por el órgano administrativo. Además, en el artículo 117 de la Ley citada regula que también, en caso concreto hasta antes de dictarse sentencia en casación puede plantearse este tipo de acción, con la finalidad de declarar la inaplicabilidad de un precepto normativo, por contravenir la norma constitucional. El mismo artículo regula que agotado el trámite de la acción de inconstitucionalidad la Corte Suprema de Justicia por medio de la Cámara, Civil o Cámara Penal, resolverá en auto razonado, ello significa que la Corte, Constituida en Tribunal Constitucional, una vez agotado el trámite, suspende tácitamente la jurisdicción ordinaria y debe realizar las consideraciones de hecho y de derecho, para establecer la existencia o no de la contravención de la norma que se denuncia está en contra de una o varias disposiciones constitucionales.

En el segundo párrafo del artículo 117 de la Ley constitucional citada, también se prevé otra modalidad que puede utilizar los administrados, para plantear la inconstitucionalidad; y es como motivación del recurso de casación. Pero para este caso, al igual que en todas las modalidades de inconstitucionalidad en caso



concreto, a juicio de la Corte Suprema de Justicia, Cámara Civil, el interponente debe señalar en la fase administrativa el hecho de que la norma que aplica en el proceso administrativo es inconstitucional.

El hecho de señalar la inconstitucionalidad en la fase administrativa, tiene como finalidad en ambos casos, por una parte, habilitar el Tribunal de lo Contencioso Administrativo que conoce el proceso contencioso administrativo, y por la otra, evitar que la Cámara Civil o Penal de la Corte Suprema de Justicia, se encuentre imposibilitada para poder examinar la constitucionalidad de las leyes, acuerdos o disposiciones generales que se denunciar de inconstitucionales.

Contrario sensu, sino se cumple con la exigencia contenida en el artículo que se analiza ningún tribunal constituido en tribunal constitucional está habilitado para pronunciarse con respecto a alguna inconstitucionalidad.

La Corte Suprema de Justicia, por medio de la Cámara Civil se ha pronunciado en cuanto a que en la fase administrativa el administrado debe cumplir con el requisito de señalar la inconstitucionalidad de la ley o reglamento, para lo cual ha considerado:

De la revisión del expediente administrativo, esta Cámara establece que la incidentante pese a tener conocimiento y manejo de las normas legales que regulan su actuar como contratista del Estado de operaciones petroleras, incumplió con el requisito establecido en el primer párrafo del artículo 118 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad (...) por lo que al no haberse señalado durante el procedimiento administrativo la inconstitucionalidad de la segunda parte del artículo 30 de la Ley de Hidrocarburos, se incumplió con un requisito legal indispensable que habilita al incidentante hacer uso de la inconstitucionalidad, ya sea en el proceso contencioso administrativo o en casación, como sucede en el presente caso. Ante el incumplimiento de dicho requisito formal, esta Cámara no se encuentra

facultada para poder conocer de la inconstitucionalidad hecha valer de inconstitucionalidad en caso concreto dentro del recurso de casación número 01002-2016-00145; Incidente de inconstitucionalidad en caso concreto dentro del recurso de casación número 01002-2015-00637).



Otro criterio sentado por la Cámara Civil, de la Corte Suprema de Justicia el cual amerita examinar es el hecho de que a su juicio una vez interpuesta la inconstitucionalidad como acción, excepción o incidente en el proceso contencioso administrativo, el administrado ya no puede invocarla o interponerla como motivación del recurso de casación, como lo regula el último párrafo del artículo 117 de la Ley Constitucional analizada. Así se ha resuelto en las sentencias emitidas dentro de los recursos de casación números: 01002-2015-00107, de fecha 14-10-2015; 01002-2015-00437, de fecha 23-05-2016.

El hecho de referirnos a la acción en párrafos precedentes y el haber señalado que para promover acción de inconstitucionalidad indirecta o en caso concreto, ésta se centra en la supuesta existencia de un proceso previo, produce la explicación con respecto a que existe la posibilidad de que mediante una acción que desde luego no existe proceso previo jurisdiccional se puede atacar la inaplicabilidad de un precepto legal por contravenir la ley Fundamental.

De lo dicho anteriormente, se puede afirmar que cuando se acude a la acción dentro de un proceso o se denuncia la inconstitucionalidad en las actuaciones administrativas, en sede de la administración pública, se ejecuta para evitar que el ente no aplique al emitir el acto o resolución administrativa leyes o reglamentos que a juicio del administrado son inconstitucionales.

En el caso de los procesos contenciosos administrativos en materia tributaria, son los actos o resoluciones de la administración tributaria o bien de las entidades descentralizadas y autónomas, las que están sujetos al control de juridicidad, de conformidad con lo preceptuado en el artículo 221 de la Constitución Política de la

República de Guatemala y es por ello que, el administrado puede en su caso ejercer la acción de inconstitucionalidad en caso concreto, de alguna ley, reglamento o disposiciones generales por haberle servido las mismas al órgano administrativo para fundar el acto o resolución administrativa, con lo cual se provoca la actividad del órgano jurisdiccional específico que permitirá efectuar un examen de modo que al confrontar lo que preceptúa la norma o disposición legal que se denuncia con el precepto legal Fundamental o legal y en atención al principio de supremacía constitucional y jerarquía normativa, debe decidir cuál de ambas debe prevalecer, atendiendo al orden jerárquico.

En este sentido, el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, regula que la Administración Tributaria puede aplicar a casos concretos de los contribuyentes leyes o reglamentos: “(...) que por su naturaleza tuvieran validez aparente (...)” con la salvedad de que “(...) no fueren motivo de amparo (...)” (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente). Pero que también el precepto normativo referido advierte que en el caso del administrado o contribuyente al dudar de la validez o legitimidad constitucional de los preceptos normativos legales o reglamentarios que el órgano administrativo utiliza para resolver la pretensión administrativa en el procedimiento de la misma naturaleza no puede plantear la inconstitucionalidad en caso concreto, pero tiene la carga directa de señalar la inconformidad de que el órgano administrativo está aplicando preceptos legales o reglamentarios que resultan a juicio del administrado inconstitucionales por trasgredir preceptos tanto constitucional como legales por contener estos una jerarquía normativa superiores.

La finalidad de señalar la inconstitucionalidad en la vía administrativa, obedece a que posteriormente el administrado o contribuyente pueda acudir dentro del plazo de treinta días (30) contados a partir de haberle sido notificada la resolución que haya causado estado, al órgano jurisdiccional competente a plantear la inconstitucionalidad en caso concreto, como acción como única pretensión, o con





otras pretensiones, excepción, incidente con base en lo regulado en el artículo 122 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, la acción de inconstitucionalidad con otras pretensiones tiene como finalidad de que se pueda iniciar un proceso contencioso administrativo innecesario, claro está sí la acción intentada resulta improcedente.

5.6.2. Con otras pretensiones

La acción de inconstitucionalidad en caso concreto puede plantearse con otras pretensiones la cual tiene fundamento en lo establecido en el artículo 122 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, precepto normativo que prescribe:

Si el actor propusiere dentro del mismo proceso la declaración de inconstitucionalidad junto con otras pretensiones, el tribunal dará audiencia conforme se prevé en el artículo anterior [artículo 121] Vencido el plazo, haya o no comparecido las partes, dentro de tercero día, dictará auto resolviendo exclusivamente la pretensión de inconstitucionalidad (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

Del precepto normativo citado se evidencia con toda claridad que la acción de inconstitucionalidad en caso concreto puede ser planteada cuando por ejemplo, en un proceso contencioso administrativo de naturaleza tributaria, se pretende impugnar la resolución por medio de la cual el ente fiscalizador confirmó los ajustes formulados a un determinado contribuyente y para tal efecto se aprecia que se está aplicando una norma legal, acuerdo o disposición general que resulta contraria a lo preceptuado por la Constitución Política de la República, aun cuando no es esta la cuestión principal de la referida acción, el Magistrado debe dar audiencia a los sujetos procesales por el plazo de nueve días y luego emitir el auto dentro de los

tres días consecutivos, de conformidad con lo establecido por el artículo de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, es pertinente indicar que todas las horas y días son hábiles.



En las salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, que conocen asuntos tributarios, se han planteado varias inconstitucionalidades bajo esta modalidad, en las cuales se pueden observar criterios distintos en cuanto al trámite, por ejemplo en las Salas Tercera y Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, desarrollan el procedimiento que a continuación se esquematiza: a) una vez presentada la acción en caso concreto con otras pretensiones, dentro del plazo legal, la Sala califica si la solicitud llena los requisitos legales contenidos en el artículo 28, 31 y 32 de la Ley de lo Contencioso Administrativo y 61 del Código Procesal Civil y Mercantil, pide los antecedentes, 11 del Acuerdo número 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, que contiene las Disposiciones Reglamentarias y Complementarias de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad; b) si no llena los requisitos establecidos en la ley, se les pide que sean subsanados dentro de un plazo prudencial, por lo regular se fijan en horas; c) si llena los requisitos admite a trámite en cuerda separada la inconstitucionalidad en caso concreto y da audiencia por nueve días de conformidad con lo dispuesto por el artículo 121 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad; y simultáneamente, las salas continúan el trámite del proceso contencioso administrativo. d) agotado el trámite el Tribunal dicta la resolución por medio de la cual se resuelve la inconstitucionalidad dentro del plazo legal de tres días; este plazo no se cumple en ninguno de los tribunales que conocen este tipo de inconstitucionalidades.

Este procedimiento adoptado por las Salas contenciosas, no es del todo el adecuado y a juicio de expertos provoca gastos innecesarios para el contribuyente, por lo siguiente:

a) Si durante el proceso contencioso administrativo tributario, donde únicamente se

impugna un impuesto sobre los cuales recaen los ajustes formulados por la Superintendencia de Administración Tributaria y el mismo se señaló de inconstitucional; el contribuyente plantea el proceso contencioso y como otra pretensión la inconstitucionalidad de un determinado artículo de la ley que sirvió de fundamento para formular los ajustes; la Sala admite ambas pretensiones a trámite y en el proceso contencioso el demandante, demandado o terceros interesados ofrecen y diligencia en la fase de apertura a prueba el dictamen de expertos o bien la exhibición de libros de contabilidad; el diligenciamiento de estos medios de prueba provoca gastos a quienes lo promueve y si los ajustes formulados por el ente fiscal están fundados en leyes, acuerdos o disposiciones generales inconstitucionales y la Sala los declara con lugar y el auto es confirmado por la Corte de Constitucionalidad; los sujetos procesales incurrieron en un gasto innecesario, lo cual atenta con el principio de economía procesal, pues el diligenciamiento de aquel medio de prueba no cumplió la finalidad para lo cual fue agotado en su procedimiento;

- c) Ahora bien, si el actor o demandante no diligenció la pruebas descritas en el inciso que antecede, pero la sala contenciosa declara sin lugar la inconstitucionalidad en caso concreto, lo resuelto es apelado ante la Corte de Constitucionalidad y esta declara con lugar la acción, pero la Sala emitió dentro de la jurisdicción ordinaria sentencia en la cual se declara sin lugar la demanda y confirma la resolución emitida por el Tribunal Administrativo Tributario o Tribunal Administrativo Aduanero, nos encontraremos con dos fallos emitidos en diferente sentido, por diferentes jurisdicciones, ello provoca un problema de ejecución de la sentencia; es por estas circunstancias a criterio del autor de este trabajo de tesis, que cuando se interpone alguna inconstitucionalidad en caso concreto en materia tributaria, el Tribunal o Sala debe examinar los ajustes formulados por el ente fiscal para establecer si la interposición está encaminada a atacar la totalidad de la resolución emanada por la Administración Tributaria, o no, ello permite que cuando se admita a trámite la inconstitucionalidad se



pueda acordar si se suspende o no el trámite del proceso contencioso administrativo, para evitar incurrir en gastos innecesarios a los sujetos procesales; esta actitud está en armonía con la certeza y seguridad jurídica consagrada en el artículo 2º de la Ley Fundamental.



5.6.3. Como excepción

La excepción de inconstitucionalidad o el control de constitucionalidad por vía de excepción, se fundamenta en el artículo 266 de la Constitución Política de la República de Guatemala y 117 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, previo al referirme al tema en particular resulta oportuno señalar que el autor Couture, al referirse al concepto excepción expresa: “(...) poder jurídico de que se haya investido el demandado, que le, habilita para oponerse a la acción promovida contra él (...)” (Couture, 1966, p.71).

Al aplicar la definición del autor citado al tema del planteamiento de la inconstitucionalidad como excepción, resulta que en la misma surge de la legitimación jurídica que se le confiere al demandado para atacar la pretensión del demandante en un juicio preestablecido, por medio de la cual pretende depurar aquella, a efecto de que se declare la inaplicabilidad del o los preceptos normativos, en los cuales se fundamenta el derecho o la pretensión procesal del demandante.

La inconstitucionalidad en caso concreto, en la modalidad de excepción, se puede plantear dentro de los procesos contenciosos administrativos tramitados ante las salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, que conocen materia tributaria, cuando el demandado es notificado de la demanda. O bien, puede plantearse ante la Corte Suprema de Justicia, Cámara Civil, cuando es admitido a trámite el recurso de casación interpuesto por la Superintendencia de Administración Tributaria, las municipalidades o bien la Contraloría General de Cuentas, entre otras.



La excepción para plantear este tipo de acciones es, en los procesos incidentes desarrollados ante los órganos administrativos, donde de conformidad con la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, lo único que debe haber sido administrado o contribuyente, es denunciar la inconstitucionalidad de la ley, acuerdo o disposiciones generales, que se pretende aplicar para formular los ajustes o reparos al sujeto pasivo de la obligación tributaria.

De lo anterior resulta pertinente expresar que para el planteamiento de la inconstitucionalidad indirecta por la vía de la excepción, como en las otras modalidades también como base a lo regulan los artículos 116, 123 y 125 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, es un presupuesto necesario que en la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente se fundamente en una ley, acuerdo o disposiciones generales, que por estar dotadas de una jerarquía inferior a la ley fundamental, es inconstitucional por contravenir principios o garantías de naturaleza constitucionales.

Única y exclusivamente por lo expresado en el párrafo precedente se puede interponer la inconstitucionalidad por la vía de excepción a la cual se refiere los artículos antes individualizados. Caso contrario sería una infructuosa acción porque el Tribunal que lo debe examinar no estaría en condiciones de analizar la violación que se denuncia.

5.6.4. Como incidente

El vocablo incidente Ossorio (1981) lo define como:

Litigio accesorio suscitado con ocasión de un juicio, normalmente sobre circunstancias de orden procesal, y que se decide mediante una sentencia interlocutoria (Couture), o, como dice Brailovsky, cuestión accesorias que se plantea dentro del proceso o con motivo de él, pero siempre dentro del curso

de la instancia (p.484).

Para Carnelutti (1971) los incidentes: “(...) son como un obstáculo carreteras; es necesario echarlo fuera si se quiere que el proceso prosiga (...) Los incidentes son a menudo como unas malas hierbas que invaden el campo, que amenazan la cosecha si no son extirpadas (...)”(p.124).

De lo considerado por los autores citados anteriormente se afirma que en el trámite de todo proceso pueden surgir obstáculos que provocan situaciones procesales que inciden en el proceso principal sometido a conocimiento de un Tribunal competente para conocer materia tributaria; que doctrinariamente, como en la legislación constitucional se le denomina incidente, cuyo presupuestos necesarios e incondicionales son tener relación directa con caso principal y que el mismo ocurra durante la tramitación de un procedimiento administrativo o proceso contencioso administrativo tributario.

La razón de ser de los incidentes de inconstitucionalidad, se centran en dar una solución inmediata a problemas presentados; también, prevé eliminar obstáculos procesales que surgen durante el agotamiento del trámite de un proceso contencioso administrativo tributario. Además, el objetivo está encaminado para aclarar o establecer de manera precisa y concreta las pretensiones deducidas, tal es el caso de prestaciones en abstracto que deben ser determinadas o concretizadas, para obtener la inaplicación de un precepto normativo al fundamentar la resolución o acto administrativo por parte del ente fiscal.

Finalmente se puede afirmar que una de las razones de ser más importantes del incidente de inconstitucionalidad en caso concreto, es que en su momento procesal provoca la suspensión del proceso, lo cual como en muchos asuntos, podría ser utilizado como estrategia por el interponente.

Para el efecto el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de



Constitucionalidad, prevé que un proceso en la jurisdicción ordinaria se suspende cuando el juzgado o Sala una vez constituido en Tribunal Constitucional de primera instancia, dicte el auto que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad y que la referida resolución ejecutoria.



5.7. Presupuestos de viabilidad

El autor Calamandrei (1997) al referirse al vocablo que se examina en el presente trabajo expone que:

Los presupuestos procesales son las condiciones que deben existir a fin de que pueda tenerse un pronunciamiento cualquiera, favorable o desfavorable, sobre la demanda, esto es, a fin de que se concrete el poder-deber del juez de proveer sobre el mérito(...) (p.79).

Los presupuestos procesales se pueden definir, como todos aquellos requisitos previos imprescindibles que deben ocurrir para la existencia del proceso, contrario sensu si no se producen un juicio no puede nacer a la vida jurídica. Estos presupuestos determinan el nacimiento válido del proceso, con ello el litigio, su desenvolvimiento y su normal culminación con la sentencia. El juez debe analizarlos de oficio en la admisión de la demanda, aun sin que las partes los objeten por vía de excepción, al considerarse de orden público, puesto que el Estado interviene en dicha relación.

Chiovenda (1994) define a los presupuestos procesales como "(...) las condiciones para que se consiga un pronunciamiento, favorable o desfavorable, sobre la demanda(...) (p.36)".



Afirma el jurista italiano que:

(...) para obtener una sentencia sobre la demanda, en uno u otro sentido, es necesario que exista un órgano estatal regularmente investido de jurisdicción; que este órgano sea objetivamente competente en la causa determinada y subjetivamente capaz de juzgarla; que las partes tengan capacidad de ser parte y la capacidad procesal (...) (Chiovenda, 1994, p.36).

De la doctrina citada se evidencia que predominantemente los presupuestos procesales son la presentación de la demanda en forma, la competencia del juez y la capacidad procesal de las partes. En este sentido el autor Becerra (1999) considera:

(...) la presentación de una demanda formal y substancialmente válida; por un sujeto de derecho (actor); ante un órgano jurisdiccional (juez) y frente a otro sujeto de derecho (demandado); teniendo los tres, partes y juez, capacidad procesal; en cuanto al juez: capacidad general, jurisdicción, y especial: competencia (p.4).

De lo transcrito fácil resulta indicar, los presupuestos son requisitos *sui generis* que permiten la constitución, o crear y desarrollar la relación procesal entre el actor y demandado, independientemente del fundamento sustancial de la acción intentada.

Quien acude a accionar un órgano jurisdiccional lo hace por obtener un derecho cuya satisfacción reclama, o que la administración pública al emitir un acto o resolución administrativa aplicó un precepto normativo que le produce agravio y que a su juicio contraviene normas fundamentales por consiguiente solicita la restitución del daño causado. Lo pertinente es que un proceso se inicia para obtener un fallo favorable a lo pretendido en la demanda o escrito inicial.



Para adquirir un resultado favorable por obvias razones se necesita cumplir con ciertos requisitos o condiciones, puesto que de lo contrario sería imposible satisfacer el derecho que se reclama. Por ello resulta necesario que el interponente de la acción debe observar algunos requisitos, sin los cuales no sería posible satisfacer el derecho concreto que se reclama o bien que se hace valer por medio de la jurisdicción constitucional.

A lo referido en párrafos precedentes, se les denominan presupuestos o requisitos de viabilidad, lo cual trae como consecuencia que el interponente no los confunda con los presupuestos procesales, puesto que estos son indispensables para poner al juez o Tribunal en condiciones de que pueda examinar el fondo de la controversia con la única finalidad de que el juzgador pueda establecer si la acción se efectuó en forma válida.

Los presupuestos procesales se pueden definir como aquellos requisitos *sine qua non*, sin los cuales no se podría constituir una relación jurídica procesal válida, entre los sujetos tanto activos o pasivos dentro de un juicio.

Entre los requisitos o presupuestos de viabilidad de la inconstitucionalidad en caso concreto están:

- a) Legitimación activa;
- b) Señalar la existencia de la inconstitucionalidad en la fase administrativa;
- c) Individualizar las cita de leyes, acuerdos o disposiciones generales cuestionadas de inconstitucionalidad;
- d) Enunciar de forma puntual las normas constitucionales de las cuales se acusa la contravención;
- e) Razonamiento necesario que permita evidenciar que al aplicarse la norma al caso concreto se infringieron disposiciones constitucionales, argumentos que deben ser propuestos por quien promueve la inconstitucionalidad, misma que debe ser de forma congruente, o bien debe estar revestida de logicidad;

- 
- f) El planteamiento debe realizarse en el tiempo legal (como regla general hasta antes de dictarse sentencia);
 - g) Existencia de caso concreto previo (pendiente de decisión) y que en el referido se haya aplicado una norma legal o disposición reglamentaria que contravenga las disposiciones fundamentales;
 - h) La excepción al plazo está regulada en los artículos 116 al 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, el cual limita el tiempo para interponer la inconstitucionalidad en el caso de lo administrativo, el cual expresa que en este caso el plazo para plantearse una acción de esta naturaleza es de treinta días (30) calendario, contados desde que fue notificado el acto o resolución administrativa al administrado.

Con respecto a lo establecido en el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, resulta oportuno indicar que allí se cuenta con el presupuesto procesal de que el administrado se limitará a señalar la inconstitucionalidad durante el procedimiento administrativo, condición indispensable y necesaria para que las personas ya sea individuales o jurídicas puedan accionar ante un órgano jurisdiccional competente (salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo), para interponer la acción de la inconstitucionalidad en caso concreto, como única pretensión, como incidente, o si no, se debe plantear ante la Sala correspondiente podría invocarse ante la Corte Suprema de Justicia, Cámara Civil, como incidente o motivo de casación.

Para la interposición de la inconstitucionalidad en el proceso contencioso administrativo el segundo párrafo del artículo 118 de la Ley constitucional citada prevé que se debe de interponer dentro del perentorio plazo de treinta días, los cuales debe de contarse a partir de la fecha en la cual causó estado la resolución administrativa.



5.7.1. Legitimación

La inconstitucionalidad en caso concreto, tiene como particularidad común a los ordenamientos jurídicos austriaco, italiano, alemán, español y guatemalteco, por citar solo algunos de los ejemplos más significativos en esta materia, el hecho de que están revestidos de una legitimación no restringida. Y no cuentan con esta limitante, porque el planteamiento no solo lo pueden formular individuos o contribuyentes en lo particular sino, también, pueden hacer uso de la inconstitucionalidad instituciones jurídicas o mercantiles y órganos gubernamentales o instituciones autónomas, que actúen en defensa ya sea de sus propios intereses personal y concreto, o bien defendiendo intereses del Estado en sentido amplio que actúan con carácter objetivo en defensa de la Constitución.

En la doctrina alemana se habla por ello de un procedimiento «objetivo», donde los órganos que han iniciado el mismo no adoptan, en su calidad de titulares de intereses políticos, la posición procesal estricta de recurrentes, puesto que no tienen intereses propios, sino que actúan en cierto modo como defensores abstractos de la Constitución, teniendo siempre la visión de hacer prevalecer los derechos que la ley fundamental de un Estado prevalezca. Esta restricción de la legitimación responde a la necesidad de *«cierta moderación en el recurso a este mecanismo procesal»*.

En la inconstitucionalidad en caso concreto, los sujetos están definidos como *«las partes»* cuando se refiere a que ésta procede en cualquier proceso no importando la competencia o jurisdicción y agrega que también procede en primera y segunda instancia, en casación y como motivación del recurso de casación, con la única limitante que no se haya dictado sentencia en el proceso respectivo; así lo establece el artículo 116 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.



Siendo así que dentro de una cierto parecido de los modelos referidos existen diferencias entre ellos en materia de legitimación, diferencias o peculiaridades que definen en cada uno de los sistemas de control de constitucional de leyes propias características y que tienen cierto interés para el estudio del caso que está regulado en la legislación mexicana, como enseguida veremos.

Al referirnos en la presente investigación a diferentes modelos de control de constitucionalidad, no se pretende afirmar que sean los únicos existentes, pues es claro que no es así, pero a mi juicio creo que son, quizás, los más significativos, conocidos y consolidados por medio del tiempo; además, reflejan de manera gráfica el progreso que en cierto sentido, se ha producido en esta materia. Por otra parte, aunque la legitimación a que me refiero exista en el país a que en cada caso aludo, no debe entenderse ello en el sentido de que sea en ese país donde surgió el mismo.

5.7.1.1. Definición

En la práctica, a la legitimación procesal se le llama personalidad. Osorio (1981), al referirse al vocablo *Legitimar*, lo define como: “Justificar según ley o derecho. Facultad para ejercer determinadas funciones o cargos. Reconocer como legítimos a los hijos naturales e incluso a los extraños, mediante la legitimación o la legitimación adoptiva (v.)” (p.543).

Arellano (2001) señala que:

(...) dentro de nuestro mundo forense, se alude a personalidad y falta de personalidad, o a personalidad acreditada, cuando aparece que en el proceso se ha tenido el derecho de intervenir como parte o como tercero, o como representante de una parte o de un tercero, cuando se han aportado elementos de prueba para demostrar que se es parte o tercero o que se tiene



la calidad de representantes de una parte o de un tercero (p.214).

La Cámara de Amparos y Antejucios, de la Corte Suprema de Justicia, al referirse al concepto analizado ha expresado que:

El requisito de la legitimación pasiva se encuentra determinado por la capacidad procesal o *legitimatío ad procesum*, consistente en la condición de que la autoridad impugnada sea la directamente responsable del acto reclamado. Por ello, debe atenderse a la relación de conexidad existente entre la amenaza o violación que se señala como agravante y la autoridad que la pueda llevar a cabo, con el objeto de determinar si su actuación generaría la situación que el amparista estima lesiva a sus derechos (...) (Auto emitido el 19 de abril de 2017, dentro del expediente de amparo número 1775-2016).

El autor Gozaíni (1994), afirma que:

La idoneidad para ser sujeto de derechos es diversa de la condición para disfrutarlos, porque bien puede una persona ser capaz de derecho, pero no de hecho, lo que significa ser titular de un atributo jurídico, pero no poder reclamarlo si no intervienen sus representantes capaces. Es el caso del menor de edad, el incapacitado, el fallido, entre otros, que si bien ostentan una condición jurídica que les resulta propia, no pueden perseguir sus efectos por estar impedidos por otra vía legal (...) (p.66).

De lo anterior es pertinente indicar que la legitimación procesal; es aquella aptitud o idoneidad que tiene el sujeto para accionar y poner en movimiento al órgano jurisdiccional o bien para actuar dentro de un proceso, en el ejercicio de un derecho propio o en representación de otro.

Por lo expresado, se afirma que estar legitimado en el proceso comprende tanto a la capacidad procesal, como a la aptitud que tienen las personas que actúan

en representación de otros, ya sea por carencia de capacidad procesal o por una representación voluntaria.



Por consiguiente, resulta oportuno expresar que la idoneidad para estar legitimado necesita para su existencia de la capacidad de derecho o idoneidad para adquirir derechos y obligaciones y la otra la capacidad de ejercitar aquél derecho del cual es titular indiscutible, pero que para ejercerlo no cuenta con ningunas de las incapacidades reguladas en ley.

En la legislación guatemalteca no existe fusión entre la capacidad procesal y la capacidad material.

5.7.1.2. Clases de legitimación

A) Legitimación activa

La legitimación activa es definida por Arazi (2012) como: “(...) la cualidad que tiene una persona para reclamar respecto de otra por una pretensión en el proceso (...) (p.778)”.

En ese sentido, el artículo 266 de la Constitución Política de la República de Guatemala, es claro al expresar que: “En casos concretos, en todo proceso de cualquier competencia o jurisdicción (...) las partes podrán plantear como acción, excepción o incidente, la inconstitucionalidad total o parcial de una ley (...)” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1986, reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de noviembre de 1993). En el mismo sentido el artículo 120 de la Ley de Amparo Exhibición Persona y de Constitucionalidad, establece que: “En caso concreto, la persona a quien afecte directamente la inconstitucionalidad de una ley puede plantarla ante el tribunal que corresponda según la materia (...)” (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad

Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).



La Corte de Constitucionalidad ha sentado jurisprudencia en el sentido siguiente: Para lograr el otorgamiento de la protección que el amparo conlleva, es presupuesto necesario demostrar la existencia de agravio personal y directo, dado que la legitimación activa corresponde a quien tiene interés en el asunto. Este presupuesto se ha afirmado (...) al hacer interpretación de la dicción legal contenida en los artículos 8º, 20, 23, 34 y 49 inciso a) de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, en los que figuran las expresiones “sus derechos”, “afectado”, “hecho que lo perjudica”, “derechos del sujeto activo”, “interés directo”, “ser parte” o “tener relación directa con la situación planteada”, las que son reveladoras y congruentes con la doctrina que establece que en el amparo no existe acción popular, sino que es necesario hacer valer un derecho propio; por ello, para que esta garantía constitucional sea viable es necesario que los actos de autoridad reclamados hayan producido agravio en la esfera de los intereses jurídicos del reclamante (Auto de fecha catorce de noviembre de dos mil tres, dictado en el expediente un mil seiscientos cincuenta y ocho guion dos mil dos (1658-2002).

Es decir, para que exista la legitimación activa, es indispensable que el interponente de la inconstitucionalidad demuestre la existencia de agravio personal y directo, el cual únicamente se puede demostrar en los procesos contenciosos administrativos tributarios, cuando se examina el acto o resolución emanada por el ente fiscal en la cual obran los artículos que se denuncian que contravienen las disposiciones constitucionales y se confronta con las constancias procesales donde se evidencia que a la parte que interpone la acción les fue notificada aquella resolución o acto, la cual le produce un agravio directo con lo cual se le permite cuestionar la decisión tomado por el ente fiscal y con ello acredita que esta activamente legitimado.

En este contexto, la viabilidad de la inconstitucionalidad requiere: a) la

determinación por parte interponente, del acto, disposición o resolución de la autoridad que cause agravio por estar fundamentada en preceptos normativos que contravienen Derecho Constitucional; b) que el acto o resolución contra el que se reclama en esta vía, hayan producido agravio directo en la esfera de los intereses jurídicos del reclamante, dado que la legitimación activa corresponde a quién tiene interés en el asunto, por recaer en él la consecuencia jurídica de aquél; y, c) quien promueve, la acción debe estar debidamente facultado para ello. Los presupuestos enunciados anteriormente son indispensables para la admisión de todo tipo de inconstitucionalidades en caso concreto, independiente de la modalidad que se adopte para interponer.

La legitimación activa, en concreto, se puede definir como la aptitud o idoneidad de la cual esta revestida un sujeto de derecho, por haber recaído en él la consecuencia jurídica de un acto o resolución emanada por la administración tributaria o alguna institución autónoma o semiautónoma del Estado, con la finalidad de poder demandar a este último, pretendiendo que le sea inaplicado algún precepto normativo por ser inconstitucional.

B) Legitimación pasiva

La Corte de Constitucionalidad al referirse a la legitimación pasiva ha considerado que:

Existe falta de legitimación pasiva cuando no existe coincidencia entre la autoridad que presuntamente causó la violación a los derechos denunciados por el postulante y aquella contra la que se dirige la acción de amparo, es decir, el acto reclamado no es atribuible a la autoridad impugnada (...) (Expediente 3214-2013, sentencia del 17-12-2013).

Arazi (2012), la define como: "(...) la cualidad que tiene una persona para reclamar respecto de otra por una pretensión en el proceso" (p.778).





Al ser la legitimación la capacidad que tiene una persona para acudir al tribunal y actuar en juicio. Al referirnos a la legitimación pasiva, es aquella capacidad con la que cuenta un sujeto ya sea para ser titular de un derecho o bien por cuenta con la representación legal del titular del derecho que pretende defender.

En otras palabras, la legitimación pasiva es la situación de la parte demandada o autoridad reclamada respecto de la relación jurídica material discutida en el amparo, que la habilita para comparecer, reclasificar u oponerse a la pretensión hecha valer.

O bien, es la persona o ente productora del acto de autoridad lesivo a un derecho fundamental de un ciudadano. También, se puede definir como la capacidad para ser demandado en un determinado asunto.

5.7.2. Existencia del proceso subyacente

El autor guatemalteco Sáenz (2001), al respecto expresa que:

Para promover la inconstitucionalidad en casos concretos es necesario, de manera general, que esté en trámite un proceso que tienda a resolver un conflicto de interés o un asunto procesal o incidental, lo que está indicando que la inconstitucionalidad indirecta tiene como presupuesto la existencia de un litigio a decidirse por un órgano de la jurisdicción ordinaria (...) (p.76).

La inconstitucionalidad, es un medio de defensa que puede ser utilizado por toda persona sea individual o jurídica para denunciar ante los órganos jurisdiccionales competentes la infracción a preceptos fundamentales, de ahí que para su planteamiento pueden o no existir un litigio. Para el tema que nos atañe me permito expresar que de conformidad con lo preceptuado por el artículo 266 de la Constitución Política de la República, se autoriza interponer la inconstitucionalidad

de una ley, tratado, convenio o reglamento, como acción, excepción e incidente.



Para la inconstitucionalidad como acción, no se requiere de la existencia de un proceso previo para la interposición de la misma; lo que sí es necesario es ser titular del derecho cuestionado. Situación que no es necesaria para las modalidades de excepción e incidente, en las cuales sí se requiere de la existencia de un proceso previo y ello es así porque como de todos es sabido en el proceso pueden surgir dificultades que provocan situaciones procesales que pueden o no incidir en el proceso principal que es sometido a conocimiento de un órgano contralor de la constitucionalidad de preceptos normativos de distinta naturaleza, que en la doctrina como en la legislación procesal se le denomina incidente, cuyo presupuesto necesarios e incondicionales son tener relación directa con caso principal y que el mismo ocurra durante la tramitación del juicio o procedimiento administrativo.

Lo anterior permite concluir que no en todo proceso en el cual se juzga la constitucionalidad de un determinado precepto normativo para su procedencia debe existir un proceso principal porque como es sabido hay casos en los cuales dicha infracción puede ser iniciada como acción en forma llana o bien como acción con otras pretensiones vías o modalidades que tienen su propio procedimiento para diligenciarse.

5.7.3. Señalar la inconstitucionalidad en la fase administrativa

Con respecto a lo establecido en el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, resulta oportuno indicar que allí se cuenta con el presupuesto procesal de que el administrado se limitará a señalar la inconstitucionalidad durante el procedimiento administrativo, condición indispensable y necesaria para que las personas ya sea individuales o jurídicas puedan accionar ante un órgano jurisdiccional competente (salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo), para interponer la acción de la inconstitucionalidad en

caso concreto, como única pretensión, como incidente, o si no lo plantea ante la autoridad correspondiente puede invocarlo ante la Corte Suprema de Justicia, Cámara Civil y Penal como incidente o motivo de casación.



Este requisito ha sido exigido por la Cámara Civil de la Corte Suprema de Justicia, en el recurso de casación número 01002-2014-00006 y sentencia emitida el cuatro de noviembre de dos mil catorce. Las consideraciones formuladas por la Cámara entre otros aspectos se encuentran que a su juicio existe: «... imposibilitada de poder realizar la confrontación de las normas ordinarias cuestionadas con las normas constitucionales que la recurrente denuncia que han sido vulneradas, toda vez que (...) no cumplió con el requisito establecido en la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad para la interposición del incidente de inconstitucionalidad parcial en caso concreto, específicamente el establecido en el artículo 118, que determina que se debe señalar durante el procedimiento administrativo que los ajustes (...) se encuentran basados en normas inconstitucionales, por lo que al no haberlo señalado en el momento de evacuar la audiencia de inconformidad de los ajustes ni durante la interposición del recurso de revocatoria ante la autoridad correspondiente, procede declararse sin lugar la inconstitucionalidad parcial de la ley en caso concreto...».

Resulta pertinente aclarar que esta limitación solo está regulada para la materia administrativa (gubernamental y tributaria) y no para los casos civiles, penales y laborales.

Para la interposición de la inconstitucionalidad en el proceso contencioso administrativo el segundo párrafo del artículo 118 de la Ley constitucional citada prevé que se debe de interponer dentro del perentorio plazo de treinta días, los cuales debe de contarse a partir de la fecha en la cual causó estado la resolución administrativa.



5.7.4. Que la resolución haya causado estado

La institución jurídica del Derecho Administrativo denominado «Causas de estado», se encuentra regulada en el inciso a) del artículo 20 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, en el cual se señala que: «... a) Que haya causado estado. Causa estado las resoluciones de la administración que decida el asunto cuando no sean susceptibles de impugnarse en la vía administrativa, por haberse resuelto los recursos administrativos...».

De lo transcrito anteriormente se puede afirmar que causan estado todas aquellas resoluciones administrativas emanadas por las instituciones de Estado descentralizada, centralizada o autónomas, que decidan un asunto determinado pero que la misma (resolución o acto administrativo) ya no pueda ser objeto de impugnación en la fase administrativa, pero que la misma está vulnerando un derecho reconocido por la ley, reglamento o resolución emitida con anterioridad, por tanto es necesario que sea el órgano jurisdiccional competente el que deba establecer sobre la legalidad o juridicidad de la misma.

De lo manifestado con anterioridad se puede afirmar que el presupuesto regulado en el artículo 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, tiene como única finalidad denunciar ante el órgano administrativo el hecho de que el precepto legal que pretende aplicar para emitir o fundamentar la resolución o acto administrativo es contrario a los preceptos Constitucionales, que deben de ser observados en el sistema jurídico guatemalteco por todos las instituciones del Estado.

La Corte de Constitucionalidad al interpretar el contenido del artículo en referencia indicó:

(...) tal resolución debe decidir el asunto y ya no ser susceptible de cuestionarse en la vía administrativa, por haberse agotado los medios de



impugnación correspondientes; en otras palabras, que ese pronunciamiento haya causado estado. Esto implica que (...) aquel acto administrativo objeto del mismo, sea definitivo, finalizando el asunto y generado por sí mismo efectos jurídico con carácter permanente, al ser imposible cuestionarlo mediante recurso alguno (...) (sentencia emitida el cuatro de mayo de dos mil diecisiete, dentro de los expedientes de amparos acumulados 537-2016 y 2330-2016).

Se concluye en que el efecto de que una resolución cause estado es que la misma se encuentra revestida de impugnabilidad objetiva, lo cual significa que la misma al contener un pronunciamiento de fondo provoca un agravio directo sobre el contribuyente, situación que valida a los tribunales contenciosos administrativos analizar si la misma esta revestida o no de la juridicidad y legalidad exigida por la Constitución Política de la República de Guatemala.

5.7.5. La ultima notificación

El acto de notificación es una acción importante dentro de un proceso judicial, pues es por medio de ella que por una parte se le da a conocer al litigante y sujetos procesales el estado del proceso. Pero también, es el medio por el cual se legitima a los sujetos procesales para que puedan accionar en contra de la resolución o acto que le cause agravio. Es por medio de dicho acto que cada una de las partes del proceso pueden utilizar los mecanismos de defensa, es por ello que se afirma que esta actuación es de suma importancia dentro de un procedimiento administrativo como judicial, pues marca el inicio de la defensa que puede hacer la persona o personas afectadas por lo resuelto tanto por el ente administrativo como por el órgano jurisdiccional.

Ossorio (1981) cuando hace referencia a la notificación indica que es una: “Acción y efecto de hacer saber, a un litigante o parte interesada en un juicio,



cualquiera que sea su índole, o a sus representantes y defensores, una resolución judicial u otro acto del procedimiento. Couture dice que es también constancia escrita, puesta en los autos, de haberse hecho saber a los litigantes una resolución del juez u otro acto del procedimiento (...) (p.626).

5.7.6. Citar las normas legales denunciadas

Al plantearse las inconstitucionalidades en caso concreto, el sujeto activo pretende atacar por la vía directa la validez jurídica de las normas legales por contravenir preceptos fundamentales, con lo cual pretende la inaplicación al caso concreto.

Para provocar el efecto de la inaplicación, el interponente de la acción al citar las normas legales denunciadas, como violatorias de preceptos constitucionales, este debe motivar las razones por las cuales a su juicio considera la existencia de los vicios objetados, aspecto que resultan indispensables para fundamentar la inconstitucionalidad de un determinado precepto normativo o bien la emisión de un acto administrativo que produce efectos jurídicos.

Con respecto a este tema, el autor Sáenz (2001) expresa que:

(...) resulta indispensable que la parte que acuda al planteamiento de inconstitucionalidad en caso concreto individualice la ley o disposición de ella cuya aplicación estima inconstitucional, es esencial que igualmente haga cita de las disposición o disposiciones constitucionales que, en su particular situación, aprecie que resulten infringidas, porque el tribunal habrá de contrastar en abstracto los preceptos legales atacados con los constitucionales, orientado por la tesis que proponga la parte interesada en la inaplicación pretendida (...) (p.81).

Similares interpretaciones han sido producidas por la Constitución de Guatemala, en el sentido de que:



El planteamiento de inconstitucionalidad en caso concreto (...) obliga a su pretensor a señalar, por una parte, la norma o normas de la ley ordinaria que impugna y la correspondiente de la Constitución que resulte infringida, y, por otra, el razonamiento jurídico pertinente que permita al tribunal advertir que debe aplicarse aquella en su caso, por contrariar la norma constitucional que se invoque (Sentencia de la Corte de Constitucionalidad. Gaceta 50. Pág. 58, de fecha 4 de noviembre de 1998).

Por lo expresado anteriormente se concluye que, si el interponente de una acción de inconstitucionalidad en caso concreto es omiso en indicar en qué consiste la contradicción entre la norma legal ordinaria con la de rango constitucional por obvias razones el planteamiento intentado resultará infructuoso, porque el tribunal que conoce de la acción no le es permitido analizar de oficio en el presente caso si el precepto o preceptos denunciados contraviene la Ley Fundamental.

5.7.7. Razonamiento

El razonamiento o consideraciones que se deben efectuar para plantear la inconstitucionalidad de una ley en caso concreto, deben contener aspectos cualitativos y jurídicamente satisfactorios, pero ello no implica que se deba utilizar un rigorismo excesivo para poder analizar la supuesta inconstitucionalidad que se plantea.

Es por ello que el razonamiento deben reunir características de consistencia, tanto en lo fáctico –la dimensión real y objetiva del problema a resolver- como en lo jurídico, determinando con precisión los motivos por los cuales se subsume el hecho que se denuncia en determinada norma fundamental partiendo de la supremacía de



la Ley fundamental y en lo lógico desde el punto de vista de la noción que tiene en el sentido de que la Constitución es superior a las otras leyes que forma el sistema jurídico del Estado, o sea en lo discursivo, lo inferido del acto o resolución administrativa en la cual se aplica o se pretende aplicar un precepto legal que contraviene los preceptos constitucionales.

Lo anterior, implica que solamente si se cumple con tales características estamos ante un planteamiento efectivo y válido, que amerita el examen por parte del Tribunal constituido con el carácter de Tribunal Constitucional, puesto que de conformidad con el artículo 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala, todos los tribunales están obligados a observar la preeminencia de las normas de rango constitucional.

Al respecto, es preciso citar lo que el autor Nino (1992), expresa:

El primer argumento que se puede dar a favor del control judicial de constitucionalidad es un argumento que parece derivar lógicamente de la noción de supremacía de la constitución de modo de que si se admite tal supremacía esta institución parece derivar con necesidad lógica, sí que se requiera consideraciones de carácter fáctico o valorativos (...) (p.674).

Lo manifestado por el actor anteriormente citado tiene relación con el razonamiento efectuado por el honorable juez John Marshall en el caso *Marbury v. Madison* la cual muchos autores lo denomina como la “lógica de Marshall” el argumento utilizado para resolver el caso se puede resumir en lo siguiente: en el caso de un conflicto entre la Constitución y una ley, el juez no tiene más remedio de aplicar la Constitución, dejando de un lado la ley. Este pronunciamiento, propio del caso que se cita permite traer a colación lo que para el efecto establece el artículo 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual preceptúa: “Los tribunales de justicia en toda resolución o sentencia observarán obligadamente el principio de que la Constitución Política de la República prevalece sobre cualquier

ley o tratado” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1965, modificada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de Noviembre de 1993). Lo comentado anteriormente provoca que se afirme que en el caso de Guatemala, no se puede declarar sin lugar una inconstitucionalidad en caso concreto con el argumento de que el interponente no cumplió con efectuar los argumentos facticos jurídicos que evidencien la inconstitucionalidad de la norma legal cuestionada de contravenir preceptos constitucionales.



Con respecto a este tema, resulta oportuno citar al autor argentino De la Rúa (1994), para traer a cuenta lo que para él significa la fundamentación o motivación:

La motivación de la sentencia constituye el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho en los cuales el Juez apoya su decisión (...) La sentencia, para ser válida, debe ser motivada. Esta exigencia constituye una garantía constitucional, no solo para el acusado sino también para el Estado, en cuanto tiende a asegurar la recta administración de justicia (...) (p.149).

Se puede afirmar que el razonamiento si bien tiene como finalidad someter ante el Tribunal Constitucional la impugnación de una ley, reglamento o cualquier otra disposición de carácter general que a juicio del sujeto pasivo contraviene preceptos de rango constitucional, también lo es que el mismo debe calificarse desde el punto de vista de que quien lo plantea tenga una noción general de la supremacía constitucional, por consiguiente, no se debe someter a un control de logicidad, estricto.

El Tribunal es conocedor del derecho y lo que necesita es hacer efectivo la facultad dada por el pueblo que es el soberano para limitar lo ilimitable, en las disposiciones legales emanadas por el Poder Legislativo, es por ello que, para emitir dicha decisión, debe observar una descripción esquemática del itinerario lógico seguido para arribar a las conclusiones reflejadas en la parte dispositiva de aquél fallo que se emita, así como los argumentos de hecho y de derecho que

conformaron las etapas de su recorrido lógico-mental.



Sáenz (2001), ha expresado algunos argumentos que, a juicio del autor de este presente trabajo, resulta muy excesivo expresar, cuando afirma que:

(...) a ese propósito ha de expresarle la duda y señalar puntualmente tanto la ley o partes de la misma que ataque y la correspondiente norma de la Constitución, para que pueda producirse su contraste. Pero, además, también debe de dar la argumentación pertinente sobre su posible aplicación y efecto ilegítimo que puede resultar, conforme a la Constitución, para que el juzgador pueda acogerla y declarar su no aplicabilidad en la solución de fondo del caso concreto (...) Debe advertirse entonces que ese razonamiento opera como condición sine qua non, porque si se omite el tribunal carece de facultad para suplirlo (...) (p.83).

Para adentrar en la exigencia del razonamiento, resulta oportuno traer como referencia un caso particular lo cual permitirá comentar algunos aspectos relevantes y que ameritan ser abordados en el presente trabajo de investigación.

El dieciséis de junio de dos mil diez, la Corte de Constitucionalidad emitió sentencia dentro del expediente identificado con el número 2330-2009, que conoció en alzada de un planteamiento de inconstitucionalidad en caso concreto, iniciado ante un Juzgado de primera instancia el cual constituido en Tribunal Constitucional el seis de marzo de dos mil nueve, dentro de un proceso de ejecución número C2-2007-10514, resolvió considerando ente otros aspectos que el interponente:

(...) al plantear la acción únicamente se limitó a indicar que los artículos 105, 107 y 109 de la Ley de Bancos y Grupos Financieros (Decreto Número 19-2002 del Congreso de la República de Guatemala) devienen inconstitucionales porque confrontan el contenido de los artículos 2 y 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala, siendo omisa en expresar argumentos



técnicos jurídicos y de forma razonada de la motivación técnico confrontativo entre la normativa ordinaria que ataca y los preceptos constitucionales, lo cual impide efectuar el estudio comparativo correspondiente a fin de determinar la pretendida vulneración (Artículos 105, 107 y 108 de la Ley de Bancos y Grupos Financieros, Decreto Número 19-2002 del Congreso de la República de Guatemala).

Con el razonamiento dejado asentado anteriormente se declaró sin lugar el incidente de inconstitucionalidad en caso concreto. Contra lo resuelto por el Juzgado Segundo de Primera Instancia Civil del departamento de Guatemala, se interpuso recurso de apelación ante la Corte de Constitucionalidad.

La Corte de Constitucionalidad al resolver la apelación consideró:

Examinados los argumentos que expresó la denunciante, esta Corte coincide con el Tribunal a quo en el sentido de advertir que dicho sujeto procesal incurrió en deficiencia al formular su planteamiento; esto porque, según puede apreciarse, no externó el análisis jurídico confrontativo entre la normativa infra que ataca y la constitucional que estima vulnerada, el cual, exigido como requisito por la Ley que regula la materia, permite a los órganos de la jurisdicción constitucional arribar a la conclusión de si, ante el acaecimiento de la contradicción invocada, la preceptiva cuestionada debe ser declarada como inaplicable en el caso concreto (...) en el presente caso apoyó la denuncia en aspectos meramente fácticos (...) Por los motivos aducidos, se concluye en que el incidente de inconstitucionalidad de ley en caso concreto planteado, resulta notoriamente improcedente(...) (Expediente de amparo número 2333-2009, que contiene la sentencia emitida el 2333-2009, al emitir la sentencia dieciséis de junio de dos mil diez).

De las consideraciones efectuadas por la Corte de Constitucionalidad, como supremo intérprete de la Constitución Política de la República de Guatemala, dentro

del expediente 2333-2009, es procedente expresar que la motivación que el Tribunal se sustenta en dos argumentos que no están apegados a Derecho por consiguiente, se aleja de la verdadera labor que le corresponde a dicho Tribunal, porque al resolver de esa manera lo que provoca es una tergiversación del verdadero contenido de lo regulado en el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, por las razones que se expondrán a continuación.



La primera consideración efectuada por la Corte para declarar sin lugar el recurso de apelación se fundamenta en que el:

(...) sujeto procesal incurrió en deficiencia al formular su planteamiento; esto porque, según puede apreciarse, no externó el análisis jurídico confrontativo entre la normativa infra que ataca y la constitucional que estima vulnerada, el cual, exigido como requisito por la Ley que regula la materia, permite a los órganos de la jurisdicción constitucional arribar a la conclusión de si, ante el acaecimiento de la contradicción invocada, la preceptiva cuestionada debe ser declarada como inaplicable en el caso concreto (...) en el presente caso apoyó la denuncia en aspectos meramente fácticos (...) (Expediente de amparo número 2333-2009, que contiene la sentencia emitida el 2333-2009, al emitir la sentencia dieciséis de junio de dos mil diez).

Es preciso indicar que, en la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, no es cierto que prevé que el interponente de la acción debe de expresar un análisis jurídico entre la norma ordinaria y el precepto legal con rango constitucional que se estima vulnerado, sino que por el contrario quién interpone la acción se apoya en aspectos fácticos.

La interpretación que realizó el máximo Tribunal resulta, a todas luces, arbitrario puesto que como se dejó asentado con anterioridad la Ley de la materia no regula la exigencia a la que se refiere la Corte para poder analizar una

determinada inconstitucionalidad en caso concreto, es más, si los Magistrados del máximo Tribunal Constitucional aplicaran el artículo 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala, únicamente deben de establecer el conflicto entre los preceptos fundamentales y legales.



El pronunciamiento emitido por la Corte de Constitucionalidad evidencia la utilización del artículo 11 del Acuerdo 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, que se pretende incorporar y con ello reformar la Ley de la Corte al exigir la obligación al interponente de la inconstitucionalidad en caso concreto, observar una serie de requisitos en el planteamiento de la acción. Mismo que fue emitido en virtud de lo establecido en el artículo 191 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad que dispone: “Para las situaciones no previstas en la presente ley, se aplicarán las disposiciones reglamentarias que la Corte de Constitucionalidad promulgará y publicará en el Diario Oficial” (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

Con base en lo expresado con anterioridad y lo dispuesto en el artículo de la Ley Constitucional citado, resulta oportuno indicar que efectivamente la Corte puede emitir disposiciones reglamentarias pero las mismas están sometidas al principio de legalidad y de jerarquía normativa siendo, ilegal que dicha Corte por medio de un Acuerdo pretenda modificar o reformar los preceptos establecidos en la Ley Constitucional, porque el hecho de que sea el máximo intérprete de dichas disposiciones no justifica que sea inobservado, el principio de jerarquía normativa, máxime si dicha disposición tiene el rango de Ley Constitucional, por consiguiente en el presente caso se puede afirmar que lo dispuesto en el Acuerdo 1-2013, es a todas luces inconstitucional lo cual provocan que los fallos que se emitan en fundamento en lo ahí regulado sean nulos de pleno derecho, así lo establece el artículo 175 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Luego de lo expresado con antelación, resulta oportuno indicar que en toda



denuncia en la cual se pretenda que no se aplique o bien se declara la inaplicación de uno o varios preceptos legales por contravenir la Ley Suprema ello por obvias razones está basado en razonamientos o consideraciones que se hacen cuando se plantea la inconstitucionalidad en caso concreto, mismos que algunas veces pueden ser cualitativos y jurídicamente satisfactorios o bien a juicio del Tribunal Constitucional no lo es, calificación que considero puede ser muy subjetivo y arbitraria puesto que a mi juicio el hecho de ser denunciada una norma de jerarquía inferior es suficiente para que el Tribunal Constitucional puede revisar la constitucionalidad de la misma.

Para que así se pueda establecer su subsistencia dentro del sistema jurídico guatemalteco. Es decir, el exigir que el planteamiento deba reunir características consistentes, desde el punto de vista factico o sea en –la dimensión real y objetiva del problema a resolver- como en lo jurídico, determinando con precisión los motivos por los cuales se subsume el hecho que se denuncia en determinada norma fundamental y en lo lógico, o sea en lo discursivo, lo inferido del acto o resolución administrativa en la cual se aplica o se pretende aplicar un precepto legal que contraviene los preceptos constitucionales resulta ser una exigencia en demasía formalista que va en contra de lo establecido en el artículo 204 de la Constitución Política de la República, puesto que según este precepto normativo “Los tribunales de justicia en toda resolución o sentencia observarán obligadamente el principio de que la Constitución Política de la República prevalece sobre cualquier ley o tratado”. Y siendo que el artículo 175 de la Ley Suprema establece: “Ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la Constitución. Las leyes que violen o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas *ipso jure*” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1986, reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 17 de noviembre de 1993).

Por consiguiente, al resolver la Corte de Constitucionalidad como máximo tribunal interpretador de las disposiciones contenidas en la Constitución Política de la República en el sentido antes dejado asentado resulta a mi parecer una

aberración jurídica que resulta arbitraria con lo cual se provoca una debilitación del Estado de Derecho, que es lo que aspira todo Estado democrático para vivir en convivencia pacífica.



En cuanto a la segunda consideración realizada por la Corte de Constitucionalidad, es permisible expresar que efectivamente el artículo 43 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, es categórico al regular que la interpretación de normas de la Constitución y de otras leyes contenidas en la sentencia del Tribunal Supremo producen doctrina legal que deberá de ser observada por los tribunales. Pero dicha interpretación debe de efectuarse observando siempre los principios interpretativos que sirven de guía para establecer el sentido y alcance de los preceptos de rango constitucional; los cuales se dejaron expresados en párrafos precedentes.

Por otro lado, es procedente expresar que tampoco se comparte la interpretación que realiza el Máximo Tribunal Constitucional al resolver el expediente número 2333-2009, en sentencia emitida el dieciséis de junio de dos mil diez, cuando interpreta el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Persona y de Constitucionalidad al considerar que:

(...) de la regulación contenida en el artículo 126 de la Ley citada (...) permite la paralización temporal del proceso principal del que deriva la pieza accesoria (...) por aplicación del precepto transcrito, los órganos judiciales que adquieren competencia para conocer y resolver en la primera instancia (...) suspenden siempre la tramitación del proceso principal (...) **únicamente cuando el que juzga ha adquirido certeza respecto del vicio detectado en la norma y, en el pronunciamiento, ha declarado con lugar la inconstitucionalidad de ley pretendida.** Esto porque, según entiende este Tribunal, la afirmación "... que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad.", integrada en la norma transcrita, alude con precisión al hecho de que el Juez haya decidido la cuestión con estimación afirmativa de la afectación de la que, según su juicio, adolece la



norma rebatida; no se significa, por ende, en el hecho de que quien juzga simplemente a la solución definitiva del procedimiento accesorio instado que trata la denuncia de la inconstitucionalidad-, en forma negativa o positiva a la pretensión aducida. Y es que esta Corte así lo percibe: si la intención del legislador constituyente hubiera consistido en que la paralización del proceso debía acaecer siempre, como consecuencia de la emisión del auto decisivo, habría precisado en esa forma el resultado; a cambio, se insiste, lo construyó a la declaratoria con lugar del planteamiento constitucional entablado, de acuerdo con los singulares términos que utilizó para la formación del precepto aludido (el resaltado es propio) (Expediente de amparo número 2333-2009, que contiene la sentencia emitida el 2333-2009, al emitir la sentencia dieciséis de junio de dos mil diez).

La razón por la que no se comparte lo considerado por la Corte de Constitucionalidad es porque la interpretación que se realizó del artículo 126 de la Ley citada, va en contra de la certeza y seguridad jurídica contenida en el artículo 2º de la Ley Fundamental, de la cual debe estar revestida toda resolución judicial.

Si bien es cierto, la Corte de Constitucionalidad está facultada para ejercer el control constitucional sobre leyes, decretos o reglamentos que violen el derecho y las garantías consagradas en la Constitución Política de la República de Guatemala, también lo es, que las consideraciones dejadas transcritas con anterioridad resultan a mi juicio arbitrarias por carecer de la fundamentación legal exigida en la ley, por surgir a mi juicio de presunciones, lo cual provoca que sea un fallo inválido que no podría afectar los derechos de los administrados.

No es cierto que el espíritu del párrafo que se refiere a la suspensión del proceso principal se debe producir única y exclusivamente si el auto o resolución que emita el tribunal *a quo* es declarado con lugar, no produciendo el mismo efecto suspensivo si la acción es declarada sin lugar; porque de conformidad con el artículo 126 de la ley constitucional, dicha consideración surge de la interpretación del



Tribunal Constitucional del párrafo regulado en la norma en referencia que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad” (Expediente de amparo número 2333-2009, que contiene la sentencia emitida el 2333-2009, al emitir la sentencia dieciséis de junio de dos mil diez), entendiéndose la Corte que allí se refiere a resolver con lugar la inconstitucionalidad.

La afirmación dejada asentada con anterioridad, ha mostrado que no es válida ni sostenible jurídicamente porque de conformidad con el contenido del referido artículo atendiendo al sentido y alcance lo que dispone es que para la suspensión del trámite de los procesos en la jurisdicción ordinaria cuando existe una acción de inconstitucionalidad en caso concreto, el tribunal al emitir el auto que la resuelva indistintamente sea «*con lugar*» o «*sin lugar*» debe suspender el trámite de la jurisdicción ordinaria hasta que cause firmeza el fallo emitido por el tribunal constituido en tribunal constitucional.

Por lo indicado anteriormente, me permito indicar que con la consideración del máximo tribunal se pretende abrogar funciones de reformar el presupuesto legal contenido en el artículo 126 de la ley constitucional citada, lo cual únicamente lo puede realizar el Congreso de la República de Guatemala, previa consulta a la ciudadanía, es por ello que el actuar del máximo tribunal constitucional infringe el principio de legalidad consagrado en la Constitución Política de la República de Guatemala, y lo establecido en el artículo 192 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, mismo que prevé la forma única por la cual se puede reformar la Ley de la Corte.

5.8. Requisitos que califica el Tribunal

El artículo 21 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, establece los requisitos que se deben observar a la hora de elaborar el escrito por medio del cual se plantea la acción de amparo, el artículo 191 de la Ley

constitucional citada, faculta a la Corte de Constitucionalidad a regular situaciones no previstas en la Ley, por medio de las disposiciones reglamentarias por ella emitidas, previa a la publicación de ley.



Por su parte, el artículo 7 de la Ley citada y 1 del Acuerdo número 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, refiere a la aplicación supletoria de las disposiciones de la naturaleza constitucional y la de orden común siempre que estén congruentes con el espíritu de la Constitución. En el mismo sentido los artículos 11, 13 y 14 del Acuerdo número 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, amplían lo referente a los requisitos que se deben observar, siendo estos los de toda primera solicitud y permite que, para ello, se debe observar lo establecido en el Código Procesal Civil y Mercantil.

Ahora bien, que pasa en los casos de incumplimiento de los requisitos exigidos en todo primer escrito que contenga la acción de inconstitucionalidad en caso concreto ello según lo dispuesto por el artículo 30 del Acuerdo número 4-89 de la Corte de Constitucionalidad, el tribunal al establecer el planteamiento defectuoso o bien existiere omisión de los requisitos exigidos en la Ley, o bien en el Reglamento de la Corte de Constitucionalidad; el Tribunal constituido en tribunal constitucional previo a dar trámite se solicitará al interponente o solicitante para que en el plazo o término de tres días cumpla con los requisitos que a juicio del tribunal deban cumplirse para hacer admitida la misma.

Si el interponente de la inconstitucionalidad en caso concreto no cumpliera con corregir el escrito, por medio del cual interpuso su acción de rango constitucional, el Tribunal concedor de la causa puede resolver; a) si la omisión es por falta de fundamentación de la pretensión se pronunciará únicamente en cuanto a aquello en lo que sí existe una debida motivación jurídica; b) de tratarse de algún otro requisito omitido, se debe ordenar suspender el trámite de la acción.

De los preceptos legales que se dejaron citados con anterioridad, se evidencia

que la inconstitucionalidad en caso concreto para poder ser admitida por el Tribunal Constitucional, debe llenar ciertos requisitos exigidos por la ley en materia, pero en caso de ausencia de los mismos estos pueden ser subsanados de oficio o a requerimiento del tribunal competente, así lo prevé el artículo 30 del Acuerdo número 4-89 de la Corte de Constitucionalidad, lo cual pone de manifiesto que se está ante un proceso constitucional de naturaleza no formalista, pero que en la doctrina o jurisprudencia emanada por la Honorable Corte de Constitucionalidad se le está tratando de cambiar dicha esencia o razón de ser (antiformalista), lo cual no es correcto, porque la inconstitucionalidad es un medio de control que puede ser ejercitado por los sujetos afectados por una disposición legal o reglamentaria que se pretende aplicar a un acto o resolución administrativa o judicial, ello deberá de apreciarse como una denuncia que hace uno de los sujetos procesales con la finalidad de que el tribunal competente pueda verificar la constitucionalidad del precepto legal que se está aplicando o se pretende aplicar indebidamente a uno de los sujetos procesales.

Para confirmar el antiformalismo de la inconstitucionalidad en caso concreto, es necesario citar el fallo emitido por la Corte de Constitucionalidad en el Ocurso de Hecho identificado con el número trescientos noventa guion noventa y nueve (390-99), en el cual se indicó:

Adviértase, a este respecto, que la misma ley referida, en atención a este motivo de inconstitucionalidad, impone al tribunal de casación se conocimiento obligado, sin posibilidad de invocar errores para inadmitir su examen, al igual que ocurre en el planteamiento de la casación penal en caso de sentencia condenatoria de muerte (...) (Sentencia emitida el diecinueve de abril de dos mil uno por la Corte de Constitucionalidad dentro del Ocurso de Hecho identificado con el número con el expediente No. 390-1999).

El fallo que se citó en el párrafo precedente, tiene fundamento en lo dispuesto por los artículos 266 de la Constitución Política de la República y 116 de la Ley de



Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad que son contestes *indica* que: “El tribunal deberá pronunciarse al respecto” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1986, reformada por Acuerdo legislativo No. 18-93 del 15 de Noviembre de 1993 y Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, Decreto Número 1-86).



De lo indicado, se evidencia el carácter antiformalista del cual está revestida la inconstitucionalidad como medio de defensa de la constitucionalidad de las leyes y disposiciones reglamentarias o actos administrativos. Derivado del antiformalismo, el planteamiento de la inconstitucionalidad no puede ser rechazado *in limine* al respecto existe doctrina legal emanada por la Corte de Constitucionalidad dentro de los expedientes números 39-86, que obra en la Gaceta número 2 y en sentencia del 26 de junio de 1987, expediente número 99-87.

5.9. Promoción y plazo de conformidad con la ley

El trámite de la inconstitucionalidad en caso concreto se inicia por medio de su interposición o petición por la persona individual o jurídica que haya formado parte del proceso subyacente. En el artículo 118 de la Ley Constitucional establece como plazo para interponer la acción de inconstitucional como acción, 30 días los cuales inicia a contarse a partir del día siguiente a la notificación a la resolución que haya causado estado; pero además, se deben llenar los requisitos establecidos tanto en la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad como el Acuerdo 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, que contiene las Disposiciones Reglamentarias y Complementarias a la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

A) Resolución de trámite: recibido el escrito que contiene la inconstitucionalidad, el tribunal al asumir el carácter de Tribunal Constitucional (artículo 120 LAEPC), examina los requisitos legales y si los cumple, solicita los antecedentes a la

autoridad impugnada, para el efecto emite el oficio correspondiente. En caso contrario, si el interponente no cumple con los requisitos exigidos debe emitir una resolución fijando un plazo prudencial, para que el interponente corrija los errores encontrados.



El desarrollo del trámite de las inconstitucionalidades en caso concreto varía, atendiendo a la modalidad que fuera interpuesta por la persona individual o jurídica que se considere afectada por la utilización de una norma legal, reglamento o disposición general para fundamentar un acto o resolución administrativa.

A.1. Inconstitucionalidad como única pretensión: recibido los antecedentes el tribunal dará audiencia por nueve días al Ministerio Público y las partes procesales. Vencido el plazo de la audiencia conferido sin haberse solicitado vista pública, el Tribunal constituido en Tribunal Constitucional resolverá dentro del plazo de tres días. La resolución es apelable dentro del plazo de cuarenta y ocho horas.

A.2. Inconstitucionalidad con otras pretensiones: planteada la inconstitucionalidad con otras pretensiones, el Tribunal una vez recibido los antecedentes dará audiencia por nueve días y vencido el plazo dictará la resolución exclusivamente resolviendo la pretensión de inconstitucionalidad.

A.3. Inconstitucionalidad de una ley como excepción o en incidente: recibidos los antecedentes se dicta resolución en la cual se da audiencia al Ministerio Público y a las partes por el plazo de nueve (9) días; el plazo para que las partes se pronuncien con respecto a la inconstitucionalidad es calendario, ello significa que corren los días hábiles e inhábiles (artículo 121 de la LAEPC). Pasado el referido término, a solicitud de las partes podrá celebrarse vista pública.



C) Resolución final: una vez vencido el plazo de nueve días o celebrada la vista pública solicitada oportunamente el tribunal resolverá dentro del plazo de tres días siguientes.

5.10. Apelación de la resolución

Las partes inconformes por lo resuelto por el tribunal inferior constituido en Tribunal Constitucional, podrá interponer recurso de apelación ante la Corte de Constitucionalidad, de forma razonada dentro del plazo de tres días. El *a quo* tiene limitada la competencia para conceder o denegar el recurso de apelación (artículo 128 LAEPC).

Trámite de apelación: recibido los autos la Corte de Constitucionalidad, de oficio señalará día y hora para la vista dentro del plazo que no podrá exceder de nueve días. A solicitud de parte la vista podrá ser celebrada de forma pública (Artículo 130 LAEPC).

Resolución: llevada a cabo la vista ya sea pública, o no, el Tribunal Constitucional dictará sentencia dentro del plazo de seis días, posteriores al diligenciamiento de la vista.

Ejecutoria: firme la sentencia emitida por la Corte de Constitucionalidad, se devolverán los antecedentes de forma inmediata al tribunal de origen, con certificación de lo resuelto, para el efecto correspondiente.

Excepciones a la limitación de competencia: el tribunal de primer grado en materia constitucional en observancia a lo dispuesto en el artículo 129 de la LAEPC, puede seguir conociendo; a) de los incidentes tramitados en cuerda separada iniciados antes de la admisión del recurso de apelación; b) lo relativo a los bienes embargados, su conservación y custodia; venta, si hubiere peligro de pérdida o

deterioro; c) lo relacionado con las providencias cautelares; d) apelaciones y autos desistimientos de los recursos de apelación, cuando no se hayan elevado los autos a la Corte de Constitucionalidad.



Denegatoria del recurso de apelación: si el tribunal *a quo* denegare el recurso de apelación, la parte afectada podrá plantear Ocurso de Hecho, ante la Corte de Constitucionalidad, dentro del plazo de tres días de notificada la denegatoria, pidiendo se le conceda el recurso.

Recibido el ocurso la Corte de Constitucionalidad, solicitará al tribunal inferior informe dentro del plazo de veinticuatro horas siguientes a la recepción del ocurso. Si el tribunal constitucional lo estima necesario pedirá los autos originales (artículos 131 y 132 LAEPC). Teniendo a la vista el informe correspondiente resolverá el ocurso dentro de las veinticuatro horas siguientes, declarando si es o no apelable la resolución o providencia de la cual se negó el recurso de apelación.

En la práctica no es común que los profesionales del Derecho planteen el Ocurso en Queja, cuando se deniegue el recurso de apelación, o bien, porque se les ha rechazado el trámite de una acción de inconstitucionalidad, por cualquiera de las modalidades previstas en los artículos del 116 al 123 de la Ley de Amparo Exhibición Persona y de Constitucionalidad, o existiese vicio en el procedimiento que desarrolla cada Sala contenciosa administrativa.

Lo manifestado anteriormente, evidencia falta de interés de los abogados que litigan materia contenciosa administrativa tributaria, para conocer la existencia de la queja que pudieran plantear ante el Tribunal Constitucional superior.

Lo que se pone en evidencia es que no todo abogado litigante está informado de los diversos medios de defensa que las leyes constitucionales prevén para poder obtener una administración de justicia donde se respete la tutela judicial efectiva. Porque, en materia constitucional, es por medio del Ocurso en Queja, que los

sujetos procesales pueden corregir algunos vicios procedimentales en los que incurren los tribunales que constituidos en Tribunal Constitucional desarrollan el trámite de las acciones de inconstitucionalidades en caso concreto, cuando se planteadas por las diversas modalidades reguladas en la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.



Para tal efecto los sujetos procesales al ser los fiscalizadores del desarrollo del procedimiento que desarrollan las salas del tribunal de lo contenciosas administrativo que conocen asuntos tributarios, para agotar las fases legales de la inconstitucionalidad en caso concreto, cuando se plantean con otras pretensiones.

De modo que si la sala tributaria determina qué; a) lo resuelto por el ente administrativo no ha causado estado; b) el interponente no ha llenado los requisitos exigidos en los artículos 161 del Código Tributario, 28 de la Ley de lo Contencioso Administrativo y 118 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad y no le concedió plazo para subsanar las deficiencias contenidas en el memorial de interposición; c) admite a trámite la inconstitucionalidad en caso concreto, con otras pretensiones, y otorgando la audiencia por nueve días al Ministerio Público y las demás sujetos procesales, pero no suspende el trámite del proceso contencioso administrativo, hasta que el auto que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad, cause ejecutoria.

El contribuyente puede plantear Ocurso en Queja ante la Corte de Constitucionalidad, para que ésta determine si efectivamente el tribunal *a quo*, infringió el procedimiento, al no haber resuelto como está regulado en la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.



5.11. Procedimiento adoptado por las Salas

El procedimiento que utilizan las salas tercera y cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo en materia tributaria, para resolver las inconstitucionalidades en caso concreto, en las diversas modalidades estipuladas en la Ley Constitucional, debe enmarcarse en lo que para el efecto regulan los artículos del 116 al 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad y lo previstos en el Acuerdo 1-2013, de la Corte de Constitucionalidad, que contiene las Disposiciones Reglamentarias y Complementarias a la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Con base en lo anterior, en el presente caso se analizarán las diversas fases del procedimiento utilizado por los tribunales contenciosos administrativos competentes para conocer materia tributaria.

5.11.1. Inicio

La iniciación de las inconstitucionalidades en caso concreto, depende de un proceso subyacente y la legitimación de la persona individual o jurídica y así poder estar facultada para denunciar la inconstitucionalidad de una norma legal, disposición reglamentaria o general contraviene el contenido del texto constitucional. La situación anterior, permite establecer que las Salas contenciosas administrativas tributarias, para iniciar el trámite de este tipo de acciones, debe observar la naturaleza de cada una de las modalidades reguladas en la ley constitucional.

5.11.2. Desarrollo

Recibido el escrito que contiene la inconstitucionalidad, el tribunal califica los requisitos del memorial y si los llena continúa con el trámite de la

inconstitucionalidad. Si encontrare deficiencias podrá solicitar la corrección de las mismas fijándole un plazo prudencial en horas.



a) Primera resolución:

Establecido que el escrito inicial llena los requisitos exigidos en la ley, el tribunal en observancia a lo regulado en el artículo 122 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, admite a trámite la inconstitucionalidad y da audiencia por el plazo de nueve días al Ministerio Público y las partes. Dentro del contenido de la resolución las salas tercera y cuarta, ordenan tramitar la inconstitucionalidad en cuerda separada, sin hacer distinción alguna en cuanto a las distintas modalidades de interposición de inconstitucionalidades reguladas en la ley constitucional.

b) Evacuación de audiencias y vista pública:

El Ministerio Público y las partes procesales deben evacuar la audiencia conferida dentro del plazo establecido por el tribunal constituido en Tribunal Constitucional. Si las partes lo consideran necesario podrán pedir vista pública una vez vencido el plazo de nueve días concedido oportunamente.

c) Resolución final:

Agotado el procedimiento o celebrada la vista pública solicitada por los sujetos procesales, el Tribunal debe resolver la inconstitucionalidad dentro del plazo de los tres días. En la resolución final el tribunal debe pronunciarse en el sentido de que si es aplicable o no el artículo o disposición legal denunciada de inconstitucionalidad.



5.12. Efectos de la inconstitucionalidad

5.12.1. Generalidades

El termino efecto proviene de vocablo *effectus* que deriva de origen latín, que significa: “Aquello que sigue por virtud de una causa (...) (Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, 2001, 22º ed., p.865).

Ossorio (1981), al referirse a este concepto expresa que:

Efecto hecho que, como “consecuente”, se deriva de otro que es su “antecedente”. En las ciencias naturales, fenómeno resultante de otro, llamado causa, como sucesión de acontecimientos sujetos a la “ley de causalidad” de tal suerte que, dada la causa, se da necesariamente el efecto. Aplicada al Derecho, varía notablemente el sentido de la palabra efecto; así, Hans Kelsen considera efectos de los actos jurídicos las consecuencias que, según las normas, “deben producir” (...) (p.355)

Los Tribunales Constituidos en Tribunales Constitucionales, al estar revestidos de la función de ser los defensores supremos y garantes máximos de la Carta Fundamental, los convierte en órganos jurisdiccionales de suma importancia dentro de un «Estado de Derecho» en un país democrático, puesto que únicamente con dicha actividad se puede obtener la garantía de una verdadera permanencia entre la Constitución y la legislación ordinaria legalmente válida por estar en sujeción o de conformidad a las leyes fundamentales por tanto no existirá el problema de validez y derogación ya sea expresa o tácita.

De lo expresado en el párrafo precedente se advierte que la no conformidad de la legislación ordinaria, creada posterior a la Ley Fundamental, provoca la inconstitucionalidad originaria, en cambio si la legislación que fue emitida anterior a la vigencia de la Constitución Política de un Estado determinado, provoca el

yacimiento de una confrontación entre la ley constitucional y la ley ordinaria, esto provoca lo que en la doctrina se le denomina «la inconstitucionalidad sobrevenida», que es aquella que se produce cuando la norma legal, que inicialmente era perfecta, viene a ser inconstitucional en razón de una reforma posterior a la Constitución, es decir, la ley existente posee ciertas normas que son contrarias a la ley sustantiva creada.



Este aspecto tiene criterios encontrados por diversos autores que han abordado el tema entre ellos los que sostiene que a la inconstitucionalidad sobrevenida no se le debe considerar como una inconstitucionalidad propiamente dicha, sino más bien lo que se produce en estos casos es una derogatoria tácita de la ley ordinaria derivada de la nueva ley de rango Constitucional aprobada por la Asamblea Nacional Constituyente.

En el caso de Guatemala, la Constitución Política de la República no prevé la cláusula derogatoria de las leyes y disposiciones gubernativas que se oponga a las normas fundamentales establecidas en ella, como sí suele ocurrir en otros países.

La regla que sí se establece en los artículos 44 y 175 de la Constitución es que impone la nulidad de pleno derecho de las Leyes, disposiciones gubernativas o de cualquier otra orden, pero no la derogan, por consiguiente, se afirma que definitivamente en este sistema jurídico existe la inconstitucionalidad sobrevenida, la cual tiene como finalidad dejar sin efecto la disposición legal o reglamentaria que contraria la norma superior. Por consiguiente, la diferencia entre la inconstitucionalidad y derogación es evidente lo cual podría en determinado casos producir o ser fuente de más de un error, porque como es sabido una ley derogada deja de surtir efectos a partir de la vigencia del nuevo precepto normativo, lo cual no ocurre en los casos de la inconstitucionalidad en caso concreto y la de carácter general, puesto que para que se deje de aplicar la norma legal que contraviene aquellas de naturaleza constitucional es necesaria la publicación del fallo en el *Diario Oficial*, momento que se debe tomar para su inobservancia y inaplicabilidad.



En este contexto como se ha venido desarrollando en el presente trabajo de investigación, en el sistema concentrado, el cual sigue el modelo austríaco de los Tribunales o Cortes Constitucionales y en las Cortes Supremas del Poder Judicial el efecto de la sentencia declarativa de inconstitucionalidad es general o *erga omnes*, significando de hecho la anulación de la ley cuestionada de inconstitucionalidad en cambio la declaratoria de inconstitucional en caso concreto pretende la inaplicabilidad de la norma legal por contravenir la Ley Fundamental.

En América Latina, Brasil, Costa Rica, El Salvador, México, Panamá y Venezuela, las sentencias de inconstitucionalidad de las Cortes Supremas de Justicia tienen efectos generales. La excepción a esta regla son los sistemas concentrados en las Cortes Supremas de Justicia de Honduras, Paraguay y Uruguay, en que las sentencias tienen efectos en el caso concreto y Guatemala que contiene el sistema mixto que también el efecto es en caso concreto cuando se denuncia su inaplicación a un determinado sujeto y *erga omnes* (general) cuando la inconstitucionalidad se denuncia ante la Corte de Constitucionalidad y la misma se declarada procedente, de allí resulta oportuno profundizar sobre los diversos efectos que produce una sentencia pronunciada por el tribunal constitucional en el ámbito de su competencia.

5.12.2. Regulación legal

El artículo 116 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, establece que:

En casos concretos, en todo proceso de cualquier competencia o jurisdicción, en cualquier instancia y en casación, hasta antes de dictarse sentencia, las partes podrán plantear como acción, excepción o incidente, la inconstitucionalidad total o parcial de una ley a efecto de que se declare su inaplicabilidad. El tribunal deberá pronunciarse al respecto (Ley de Amparo,

Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1 (Asamblea Nacional Constituyente).



Por su parte el artículo 118 de la misma ley regula:

Cuando en casos concretos se aplicaren leyes o reglamentos inconstitucionales en actuaciones administrativas, que por su naturaleza tuvieren validez aparente y no fueren motivo de amparo, el afectado se limitará a señalarlo durante el proceso administrativo correspondiente. En estos casos, la inconstitucionalidad deberá plantearse en lo contencioso-administrativo dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que causó estado la resolución y se tramitará conforme al procedimiento de inconstitucionalidad de una ley en caso concreto. Sin embargo, también podrá plantearse la inconstitucionalidad en el recurso de casación, en la forma que establece el artículo anterior, si no hubiere sido planteada en lo contencioso-administrativo (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

El artículo 121 de la misma Ley preceptúa:

En la acción de inconstitucionalidad en casos concretos, interpuesta la demanda, el tribunal dará audiencia al Ministerio Público y a las partes por el término de nueve días. Vencido este término podrá celebrarse vista pública, si alguna de las partes lo pidiere. El tribunal resolverá dentro de los tres días siguientes. La resolución será apelable ante la Corte de Constitucionalidad. En el mismo sentido el artículo 122 ibídem dispone: «Si el actor propusiere dentro del mismo proceso la declaración de inconstitucionalidad junto con otras pretensiones, el tribunal dará audiencia conforme se prevé en el artículo anterior. Vencido el plazo, hayan o no comparecido las partes, dentro de tercero día, dictará auto resolviendo exclusivamente la pretensión de inconstitucionalidad. ARTICULO 123. Inconstitucionalidad de una ley como



excepción o incidente. En casos concretos las partes podrán plantear como excepción o en incidente, la inconstitucionalidad de una ley que hubiere sido citada como apoyo de derecho en la demanda, en la contestación o que de cualquier otro modo resulte del trámite de un juicio, debiendo el tribunal pronunciarse al respecto (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

Por su parte, el artículo 124 de la ley ibídem al referirse al trámite de la inconstitucionalidad afirma que:

Planteada la inconstitucionalidad de una ley, como excepción o en incidente, el tribunal la tramitará en cuerda separada, dará audiencia a las partes y al Ministerio Público por el término de nueve días y, haya sido o no evacuada la audiencia, resolverá respecto de la inconstitucionalidad en auto razonado dentro del término de los tres días siguientes (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

En el artículo 125 se regula que:

Si con la excepción de inconstitucionalidad se interpusieran otras excepciones, el trámite de estas últimas será el que les corresponda según la naturaleza del proceso de que se trate. Si entre las excepciones interpuestas se hallaren las de incompetencia o compromiso, estas deberán ser resueltas previamente en ese orden. En su oportunidad, el tribunal competente deberá resolver la de inconstitucionalidad dentro del término establecido en el artículo anterior. Las excepciones restantes serán resueltas al quedar firme lo relativo a la inconstitucionalidad (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).



De otra parte, el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad establece:

El proceso se suspenderá desde el momento en que el tribunal de primera instancia dicte el auto que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad, hasta que el mismo cause ejecutoria. El tribunal solamente podrá seguir conociendo de los asuntos a que se refiere el artículo 129 de esta ley (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

5.12.3. Clasificación de los efectos

Bajo este escenario, cuando se han analizado los efectos de la inconstitucionalidad en caso concreto, es pertinente no perder de vista el hecho de que estos atendiendo al sistema de control constitucional aceptado por cada Estado este se puede dividir en: a) el efecto de naturaleza procesal; y b) el efecto sustancial y este último en la doctrina lo subdivide en efecto directo o indirecto. Lo cual no ocurre en el caso de las inconstitucionalidades de carácter general, cuando el sistema es concentrado o mixto, en los cuales los efectos procesales se configuran únicamente cuando la norma legal es suspendida provisionalmente y el sustancial que surge por tener atendiendo a la naturaleza del fallo un efecto *erga omnes, ex tunc* y *ex nunc*, conceptos que será abordados posteriormente con la finalidad de comprender cuando se configura cada uno de ellos.

5.12.4. Procesales

La sola admisión de la acción de inconstitucionalidad en caso concreto, según la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad no tiene efectos suspensivos con respecto a la vigencia de la ley, lo cual significa que la norma legal

que fue denunciada de inconstitucionalidad ante un tribunal que conoce de la jurisdicción constitucional, sigue regulando dentro de un territorio y tiempo determinado y por consiguiente rige con los mismos efectos dentro del sistema jurídico guatemalteco, que solo podrá quedar afectada por una eventual suspensión provisional de carácter general o sentencia sobre el fondo de estimatoria de inconstitucionalidad emitida por la Corte de Constitucionalidad cuando la acción es de carácter general.



Al respecto, el artículo 138 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad:

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 136, la Corte de Constitucionalidad deberá decretar, de oficio y sin formar artículo, dentro de los ocho días siguientes a la interposición, la suspensión provisional de la ley, reglamento o disposición de carácter general si, a su juicio, la inconstitucionalidad fuere notoria y susceptible de causar gravámenes irreparables. La suspensión tendrá efectos generales y se publicará en el diario oficial al día siguiente de haberse decretado (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

De conformidad con lo dispuesto en la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, cuando se plantea la acción de inconstitucionalidad en caso concreto no se produce la suspensión provisional del artículo que se denuncia que contraviene la Constitución por la simple admisión de la acción que se intenta al caso específico y ello es así porque no se está ante una inconstitucionalidad de carácter general, sino en caso concreto. Es por ello que la Sala Segunda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, cuando admite la inconstitucionalidad en caso concreto, una vez interpuesta, emite la resolución por medio de la cual además de reconocer la personería, el lugar para recibir notificaciones, cuenta con un numeral el cual su contenido es el siguiente: “Se suspende el trámite del proceso

contencioso administrativo, hasta que el auto que resuelva lo rela
inconstitucionalidad cause ejecutoria” (Proceso contencioso administrativo número
«SCA-2005-76, OFICIAL Y NOTIFICADOR 3º).



Como se puede advertir, cuando la Sala Segunda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, resuelve suspendiendo el trámite del proceso contencioso administrativo lo hace en estricto apego a lo que para el efecto establece el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Y ello es así porque solo así se puede garantizar una administración de justicia pronta y cumplida y se evita de gastos innecesarios a los interponente de la acción con otras pretensiones.

Por el contrario, la Sala Tercera del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, al plantearse una inconstitucionalidad con otras pretensiones, el contenido de la resolución en ambos órganos jurisdiccionales en dónde la admite a trámite es la siguiente:

IV) En cuerda separada se admite para su trámite y se tiene por planteado el presente Incidente de Inconstitucionalidad en Caso Concreto en contra de los artículos 3, 7 y 9 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, por parte de la entidad anteriormente relacionada; **V)** Córrese audiencia al Ministerio Público, a la accionante, a la Superintendencia de Administración Tributaria y Procuraduría General de la Nación por el plazo de NUEVE DIAS (...)” (Procesos contenciosos administrativos números 01013-2015-00081 y 01013-2014-00179).

De lo anterior, se advertir que las referidas salas de forma paralela continúan con el trámite de la demanda contenciosa administrativa, emplazando a las partes por el plazo de quince días, con base en lo establecido en el artículo 35 de la Ley de lo Contencioso Administrativo. Actuar que a juicio del investigador no es el pertinente porque el criterio que se está ejerciendo contraviene principios como el

de economía procesal unidad en los procedimientos.



Al analizar las diversas modalidades de inconstitucionalidad que se pueden plantear de conformidad con la ley de la materia, me permito traer a cuenta la que está regulada en el artículo 122 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, y para el efecto se transcribe el contenido normativo así:

Si el actor propusiere dentro del mismo proceso la declaración de inconstitucionalidad junto con otras pretensiones, el tribunal dará audiencia conforme se prevé en el artículo anterior. Vencido el plazo, hayan o no comparecido las partes, dentro del tercero día, dictará auto resolviendo exclusivamente la pretensión de inconstitucionalidad (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

Del contenido del artículo transcrito anteriormente se evidencia que en esta modalidad de inconstitucionalidad, tácitamente se produce la suspensión del proceso contencioso administrativo, hasta que quede firme el auto que resuelve la inconstitucionalidad planteada con otras pretensiones, siendo esta interrupción de naturaleza procesal; configurándose ésta porque dentro de una misma acción existen dos pretensiones un apartado por medio del cual se denuncia la inconstitucionalidad de una ley o disposiciones generales o reglamentarias, en la cual se expresan argumentos que van dirigidos a evidenciar la confrontación que existe en la norma legal o reglamentaria con la Ley Suprema para que la Sala establezca si existe tal contravención; y además, cuenta con otro en el cual se expresan argumentos por medio de los cuales pretende evidenciar la improcedencia de los ajustes que fueran formulados por el ente fiscal, de tal manera que el Tribunal debe dilucidar primero la controversia de rango constitucional, para luego que al estar firme la decisión emanada de la jurisdicción constitucional si quedara pendiente alguna pretensión o bien no prosperó dicho planteamiento de inconstitucionalidad en dicha instancia y también su respectiva apelación ante la

Corte de Constitucionalidad quedando firme el fallo de primera instancia en ese momento el Tribunal puede pronunciarse con respecto a la jurisdicción de naturaleza ordinaria.



Por consiguiente, el pronunciamiento de jurisdicción ordinaria es el último que deben hacer todos los Tribunales cuando está en discusión la constitucionalidad o no de una norma legal o disposición general, ello con la finalidad de evitar contradicción en pronunciamientos de distinta naturaleza de las diferentes decisiones tomadas por el órgano jurisdiccional, lo cual provocaría una situación que podría hacer incurrir a los juzgadores en algún ilícito penal, como por ejemplo el delito de prevaricato, por emitir resoluciones contrarias a la Constitución.

Lo expuesto con anterioridad no podría ocurrir cuando el Tribunal decreta la suspensión del proceso desde que sea admitida la acción de naturaleza constitucional, al igual cuando se suspende provisional de la ley, reglamento o disposición general al ser incoada de carácter general, puesto que en este último caso sí surte efectos generales los cuales se producen después de haberse publicado en el diario oficial, por considerar el alto Tribunal de que la misma puede causar daños irreparables, y en el primer caso también al suspenderse el trámite de la jurisdicción ordinaria en tanto sea resuelta la pretensión de rango Constitucional es un efecto que se produce de la simple denuncia de inconstitucionalidad de una ley, reglamento o disposición general que fuera utilizada un acto o resolución administrativa para formular ajustes a los contribuyentes con lo cual se le está afectando sus derechos consagrados en la Constitución Política de la República de Guatemala, con la finalidad de evitar pronunciamientos contrarios que pudieran provocar daños irreparables y que podrían viabilizar una posible denuncia de las personas afectadas en la jurisdicción penal.

También, se produce el efecto procesal cuando se plantea la inconstitucionalidad como acción, excepción o incidente que la ley constitucional comentada regula y luego de agotado con el trámite correspondiente y que el



Tribunal se haya pronunciado en cuanto a la existencia o no de la inconstitucionalidad en caso concreto; para el efecto resulta oportuno indicar que el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad indica al respecto:

El proceso se suspenderá desde el momento en que el tribunal de primera instancia dicte el auto que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad, hasta que el mismo cause ejecutoria. El tribunal solamente podrá seguir conociendo de los asuntos a que se refiere el artículo 129 de esta ley (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

De lo indicado, se aprecia cómo se enmarca el efecto suspensivo de toda acción de inconstitucionalidad en caso concreto, cuando ya fue emitido el auto o resolución por medio del cual se ha resuelto el mismo y que además haya causado ejecutoria, indicándose que hasta ese momento se debe suspender el trámite de la jurisdicción ordinaria, contrario sensu si no se ha emitido el auto que establezca la existencia o no de la confrontación de la norma ordinaria con los preceptos Constitucionales no se puede diligenciar ninguna fase del proceso contencioso administrativo, lo cual tiene mucha lógica puesto que un mismo tribunal no podría actuar como Tribunal Constitucional y tribunal ordinario dentro de una misma causa.

5.12.5. Sustanciales

El segundo efecto de la acción de inconstitucionalidad en caso concreto es el que se produce cuando es emitido el auto o sentencia que resuelve la acción, excepción o incidente de inconstitucionalidad por el tribunal de conocimiento el cual provoca si es declarada con lugar que la norma legal aplicada por la administración pública contraviene preceptos fundamentales y por consiguiente es inaplicable al caso concreto y su efecto es únicamente en el caso en que se haya pronunciado.

Ahora bien, si es declarada sin lugar, seguirá surtiendo los mismos efectos hasta que la resolución cause ejecutoria. Lo cual se produce cuando se haya resuelto el recurso de apelación por parte de la Corte de Constitucionalidad.



En caso de haber prosperado la acción constitucional y haberse declarado la inaplicabilidad al caso concreto, la ley o artículos impugnados seguirán vigentes y podrá seguir aplicándolo por no tener el efecto de la expulsión del ordenamiento jurídico guatemalteco, a todo aquel que no hubiese obtenido a su favor una sentencia que declare dicha inconstitucionalidad en caso concreto.

Lo cual no ocurre en el caso de la parte o partes procesales en favor de las cuales se declaró la inconstitucionalidad puesto que en este caso la norma resulta inaplicable al caso concreto y lo único que podría revertir tal decisión sería si la Corte de Constitucionalidad al resolver el recurso de apelación si fuere planteado ésta declarara con lugar el mismo y por consiguiente declarara la no inconstitucionalidad del precepto normativo denunciado. Este acontecimiento, permite que el tribunal pueda conocer la jurisdicción ordinaria y con ello previo agotadas las fases del proceso establezca la procedencia o no de los diversos ajustes que oportunamente fueran formulados por el ente fiscal.

En este escenario, resulta pertinente abordar los efectos de la sentencia o auto que resuelva esta clase de inconstitucionalidad en el sistema mixto que es el caso de Guatemala, afirmando que el efecto de lo resuelto por el tribunal constituido en Tribunal Constitucional en primera instancia es «*inter partes*», o sea, que la consecuencia de dicha declaración es totalmente diferente al caso de la inconstitucionalidad de carácter general.

En los sistemas de control de constitucional *inter partes* la declaración de inconstitucionalidad implica, la no aplicación de una norma legal o disposición general en el caso concreto, en este caso los efectos de la sentencia declarativa de inconstitucionalidad se expande de forma directa a quienes interviene en la acción



lo cual no debe confundirse con el efecto derogatorio de las normas que produce dentro del sistema de inconstitucionalidad general que produce efectos frente a todos o bien «*erga omnes*».

Al respecto los autores Rivera y Legarre (2009), expresan:

En lo que concierne a los efectos de la declaración de inconstitucionalidad, los sistemas de control se clasifican en dos grupos: (i) Aquellos en los que la declaración de inconstitucionalidad importa la derogación de la norma... (ii) Aquellos en los que la declaración de inconstitucionalidad causa la no aplicación de la norma impugnada en el caso concreto, sin que la vigencia de la norma legal se vea afectada (sistema de control de constitucionalidad con efectos inter partes) (...) (p.23).

De lo expresado con anterioridad se reafirma que cuando el Tribunal hace el pronunciamiento en la jurisdicción constitucional de la inaplicabilidad de una determinada norma legal el alcance que dicha declaración tiene, se concretiza sobre las partes que intervienen en el proceso, puesto que en caso contrario se estaría frente a otro tipo de declaración que precisamente se configura por medio de otro sistema de constitucionalidad de distinta naturaleza.

Para el fin de comprender los efectos de la inconstitucionalidad en caso concreto dentro de un sistema mixto que es el caso de Guatemala, es preciso abordar en primer término lo establecido en los artículos 44, 175 y 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala, y las diversas teorías existentes relacionadas con la inconstitucionalidad regulada en los artículos 266 de la Ley Fundamental, y 116 al 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, los cuales surgen desde el momento de la presentación, admisión y cuando se emite el auto correspondiente que la resuelve.

Además, se debe apreciar si la sentencia judicial vale por lo que decide en el

caso concreto, por la regla elaborada que pueda servir de precedente futuros, y por los fundamentos que sostienen lo resuelto en tanto fijan el alcance y los efectos de la regla. Al resolver las controversias, las sentencias deben estar motivadas en los hechos de la causa y fundadas en el derecho vigente. Pero ¿cuál es la primera consistencia con el sistema de la república democrática, requerida a los Tribunales Constitucionales en sus sentencias?



De entre todas las notas de las características de la república democrática corresponde a la Corte Suprema de Justicia, y en el caso de Guatemala que es la Corte de Constitucionalidad hacerse responsables, responder, es decir, dar cuentas de sus decisiones, y dar cuentas es dar razones, tanto si mantiene su jurisprudencia de rango constitucional como si la muda o bien la cambia.

No obstante, esa justificación no merece —aunque la medida sea técnica y jurídicamente adecuada y se sostenga en consideraciones sólidas— pues si los destinatarios directos de las sentencias o los afectados por ella, no las aceptan, por consiguiente las cuestionan lo cual únicamente puede ocurrir en el sistema mixto o difuso en el cual existe un grado de superioridad que ocupa en el caso de Guatemala la Corte de Constitucionalidad, que de conformidad con lo dispuesto por los artículos del 121 y 127 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, ésta conoce de los recursos de apelación que se interponen en contra de los autos que resuelven las inconstitucionalidades en caso concreto por parte de los tribunales que de conformidad con la ley de la materia se constituyen en tribunales constitucionales. Si ello ocurre debe examinarse qué grado de responsabilidad cabe a los demás operadores del derecho, a los poderes políticos de extracción partidaria, a los medios de comunicación y a la sociedad en su conjunto en tal situación. Porque en una sociedad democrática, plural, abierta, se exige responsabilidad —responder, dar argumentos consistentes— a todos los integrantes del Estado.

Dicho de otro modo, para criticar las decisiones de los Tribunales



Constitucional que forma parte de la Corte Suprema de Justicia por ser de primer grado, se requiere también argumentos fundados y convincentes, teniendo presente que no siempre en todos los casos existe una única solución posible, que sea consistente con el sistema.

En cuanto a la suspensión de rango procesal en caso concreto, a la que se hace referencia con anterioridad, se reitera que el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, es categórico en indicar que todo proceso se suspenderá desde que el tribunal de primera instancia dicte la resolución que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad en caso concreto, lo cual se debe entender que la suspensión debe de levantarse hasta que la resolución cause ejecutoria, lo cual significa que ya no puede ser impugnada en la jurisdicción constitucional.

5.13. Vicios en el trámite de la inconstitucionalidad

Del procedimiento utilizado por las salas tercera y cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, para agotar el trámite de la inconstitucionalidad en caso concreto se advierten los vicios siguientes:

- a)** no observan la naturaleza de las diferentes modalidades reguladas en la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad;
- b)** no aprecian la diversidad de procedimientos que la ley constitucional prevé a cada una de las formas legales que permiten denunciar la inconstitucionalidad en caso concreto de leyes, reglamentos o disposiciones generales, con base en lo establecido en los artículos del 120 al 125 de la ley *ibídem*;
- c)** desarrollan el procedimiento de la inconstitucionalidad regulada en el artículo 122 de la ley que se analiza en cuerda separada, cuando la misma es clara a establecer

cuál es el procedimiento que se debe seguir para determinar la procedencia de la acción intentada.



Bajo este escenario, es por medio del presente trabajo de investigación que se advierte el vicio en el trámite de las inconstitucionalidades en caso concreto, cuando es presentado con otras pretensiones, el cual surge porque las Salas del tribunal de lo contencioso, para resolver este tipo de inconstitucionalidad utilizan el procedimiento regulado para las modalidades que se pueden plantear como acción, excepción o incidente, procedimientos que están debidamente establecidos en el artículo 124 de la ley constitucional. Cuando de conformidad con el artículo 122 de la Ley constitucional el procedimiento que se debe iniciar cuando se plantea la inconstitucionalidad en caso concreto, con otras pretensiones, no se debe desarrollar en cuerda separada; sino que por el contrario, para diligenciarlo en la resolución que la admite a trámite la Sala Constituida en Tribunal Constitucional, debe decretar la suspensión del trámite del proceso contencioso administrativo en la jurisdicción ordinaria, hasta que la Sala dicte el auto que resuelva la inconstitucionalidad y el mismo ha quedado firme. Así lo prevé el artículo 122 y 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y Constitucionalidad.

El vicio en el procedimiento surge de un error interpretativo del contenido del artículo 126 *ibídem*, el cual para desentrañar el verdadero sentido y alcance; lo que significa que, se debe realizar una verdadera actividad intelectual, dirigida a establecer la naturaleza que el constituyente le dio al referido precepto normativo.

En este contexto, es pertinente indicar que el artículo 126 establece: “El proceso se suspenderá desde el momento en que el tribunal de primera instancia dicte el auto que resuelva la inconstitucionalidad, hasta que el mismo cause ejecutoria” (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente). Del contenido de la norma transcrita se aprecia que para determinar el alcance de la norma se debe analizar los párrafos que indican: “El proceso se suspenderá (...)”

desde que el tribunal de primera instancia dicte el auto que resuelva la declaración de inconstitucionalidad (...) (Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente) y con ello determinar el efecto del contenido del precepto de la ley constitucional.



Previo a realizar la actividad intelectual resulta oportuno indicar que el artículo 10 la Ley del Organismo Judicial establece:

Las normas se interpretarán conforme a su texto, **según el sentido propio de sus palabras**, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. **Cuando una ley es clara, no se desatenderá su tenor literal** con el pretexto de consultar su espíritu (...) (Ley del Organismo Judicial, Decreto N° 2-89 y modificado hasta el Decreto N° 112-97 del Congreso de la República de Guatemala). (El resaltado es propio).

Con base en lo anterior, se determina que el artículo 126 de la Ley citada es claro al regular que el proceso se suspenderá desde el momento en que el Tribunal dicte el auto que resuelva la inconstitucionalidad; la norma no condiciona a que se debe suspender solo si la inconstitucionalidad sea declarado con lugar o sin lugar, lo anterior se afirma atendiendo al sentido y claridad de las palabras utilizada en el texto legal examinado, con lo cual concluye con base en el tenor literario de las palabras utilizada en la misma.

Por consiguiente, el justificar que efectuar el estudio del sentido y alcance de la referida norma legal se debe examinar el espíritu del contenido del texto normativo, como lo afirma la Corte de Constitucionalidad en sentencia emitida el dieciséis de junio de dos mil diez, dentro del expediente identificado con el número dos mil trescientos treinta guion dos mil nueve (2330-2009), en el cual entre otras cosas el Tribunal consideró que: al efectuar el análisis hermenéutico de la regulación contenida en el artículo 126 de la Ley Constitucional, determina que los



órganos judiciales que adquieren competencia para conocer la jurisdicción constitucional, suspenden “(...) siempre la tramitación del proceso principal (Artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

Al emitir el auto que resuelve la inconstitucionalidad, no haciendo distinción en cuanto a la declaratoria con o sin lugar de la acción intentada. Con base en lo anterior, el Tribunal Constitucional, limita la paralización del proceso únicamente “(...) cuando la inconstitucionalidad en caso concreto sea declarada procedente (...)” (artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

Por haber establecido el vicio de inconstitucionalidad, de conformidad con el artículo 126 de la Ley que se analiza la cual indica: “(...) desde el momento en que el tribunal de primera instancia dicte el auto que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad (...)” (Artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

El máximo Tribunal Constitucional, al referirse al párrafo transcrito indica:

Interpretada **esta dicción, en congruencia con aquellas anotaciones teóricas y legales de las que se hizo mérito con antelación**, se advierte que la suspensión procesal de que se trata debe ser decretada únicamente cuando el que juzga ha adquirido certeza respecto del vicio detectado en la norma y, en el pronunciamiento, ha declarado con lugar la inconstitucionalidad de ley pretendida (...)” (Sentencia emitida el dieciséis de junio de dos mil diez, por la Corte de Constitucionalidad dentro del expediente identificado con el número (2330-2009),

Este argumento a mi juicio no es válido, porque no se dan los presupuestos



de conformidad con la Ley del Organismo Judicial, para justificarlo por lo que para acudir al criterio que adopta la Corte de Constitucionalidad, es necesario que el contenido de la norma que se interpreta no sea claro, lo cual no ocurre en el caso del contenido del artículo 126 de la ley constitucional. Por lo antes indicado, a mi juicio atendiendo al espíritu y claridad de la referida norma legal, los Tribunales una vez dictado el auto que resuelva la inconstitucionalidad en caso concreto, debe suspender el proceso, que se está desarrollando en la jurisdicción ordinaria tributaria, y por economía procesal en se debería suspender el trámite desde que se admite a trámite la inconstitucionalidad como bien lo realiza la Sala Segunda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, y cumplir con los plazos fatales para resolver la misma dada la importancia que conlleva resolver materia constitucional, por los derechos que se protegen.

El criterio de la Sala Segunda tiene como finalidad, dar certeza y seguridad jurídica al administrado o contribuyente, a efecto de que, si en determinado caso sea confirmado el auto emitido por el *a quo*, este se beneficie con los gastos en los que pudiera incurrir en la tramitación del proceso contencioso, lo cual no ocurre cuando no se suspende el trámite del proceso. Es por ello que el criterio adoptado por la Sala Segunda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, en que en la misma resolución que admite a trámite las inconstitucionalidades en caso concreto; agregan un numeral romano para suspender el proceso contencioso administrativo, el cual contiene lo siguiente: **“V) SE SUSPENDE EL TRAMITE DEL PROCESO CONSTENCIOSO ADMINISTRATIVO** hasta que el auto que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad cause ejecutoria (...)” (inconstitucionalidad número 134-2003 oficial tercero). Al examinar los criterios de las demás salas contenciosas que tiene competencia tributaria, a mi juicio el criterio de la Sala Segunda, es el más ajustado a la naturaleza de la inconstitucionalidad y al contenido del artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

Los vicios apuntados anteriormente, podrían ser corregidos si los diferentes magistrados que integran los Tribunales Contenciosos se reunieran e interpretaran

el contenido del artículo citado anteriormente y, con ello, por una parte, criterio en cuanto al trámite que se adoptará para resolver las inconstitucionalidades en caso concreto, cuando son planteadas con otras pretensiones; entendida la pretensión, cuando los contribuyentes dentro de la inconstitucionalidad en caso concreto, plantean el proceso contencioso administrativo con la finalidad de que las Salas que conozcan el asunto por razón de competencia material, luego de agotado el trámite correspondiente determinen la juridicidad o legalidad del acto administrativo y con base en ello se confirme, anule, modifique y revoque parcialmente o totalmente la resolución o acto administrativo emitido por autoridad administrativa. Y, por último, acordar con los Magistrados que integran las salas contenciosas, que el trámite no se debe desarrollar en cuerda separada cuando se está en presencia de una inconstitucionalidad planteada con otras pretensiones, por la naturaleza *sui generis* del procedimiento.



5.14. Análisis jurídico de los artículos 122, 124 y 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad y 20 del Acuerdo 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad.

Previo a efectuar el estudio confrontativo correspondiente, se estima la necesidad de expresar que los órganos jurídicos tienen potestad de emitir disposiciones normativas *secundum legem* (fuera de la ley, pero cercana a esta), conocida en el sistema jurídico guatemalteco como «*potestad reglamentaria*», la cual está regulada en el artículo 191 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad. La facultad reglamentara, si bien es cierto, es utilizada para hacer más efectiva una ley superior, también lo es, que con base en lo dispuesto en el artículo 192 de la ley *ibídem*, no podrá invadir la esfera legal contenida en cada uno de los preceptos normativos. De lo anterior, se puede afirmar que el artículo citado estipula que la ley únicamente puede ser reformada por el Congreso de la República de Guatemala, con el voto de las dos terceras partes de diputados que lo integran, por el contrario, si el reglamento invade la esfera legal con base en el

principio de jerarquía normativa es nulo de pleno derecho.



Lo manifestado anteriormente se afianza con lo dispuesto en los artículos 175 y 204 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en los cuales se regula el principio de jerarquía normativa y el artículo 9 de la Ley del Organismo Judicial, en el cual se afirma que: «... Las leyes o tratados prevalecerán sobre los reglamentos...», lo anterior deja al descubierto la naturaleza y objeto de los reglamentos y los límites que se deben advertir al ser elaborados por los entes que tienen la facultad reglamentaria.

La Corte de Constitucionalidad, de conformidad con la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, está facultada para emitir disposiciones reglamentarias, la misma debe ser limitada y no ilimitada. Sobre este aspecto es importante indicar que la Corte ha emitido una serie de disposiciones reglamentarias siendo una de las más debatidas en la actualidad la contenida en el Acuerdo número 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, que contiene las Disposiciones Reglamentarias y Complementarias a la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, que a criterio de algunos juristas contraviene las disposiciones normativas tanto de la Constitución Política de la República de Guatemala como de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, habiendo sido planteado ante el Tribunal Constitucional acción de inconstitucionalidad abstracta en su contra, situación paradójica dado que fue el mismo Órgano emisor del Acuerdo el encargado de revisar la existencia, o no, de la inconstitucionalidad por contravenir disposiciones legales de jerarquía superior, o bien con lo regulado en la Constitución Política de la República de Guatemala.

Para efectuar el estudio comparativo entre los artículos 122, 124 y 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, con lo dispuesto en el artículo 20 del Acuerdo 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, es oportuno citar lo que regulan los referidos preceptos normativos, para el efecto se procede de la manera siguiente:



Artículo 122. Acción de inconstitucionalidad con otras pretensiones. Si el actor propusiere dentro del mismo proceso la declaración de inconstitucionalidad junto con otras pretensiones, el tribunal dará audiencia conforme se prevé en el artículo anterior. Vencido el plazo, hayan o no comparecido las partes, dentro de tercero día, dictará auto resolviendo exclusivamente la pretensión de inconstitucionalidad (Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, Decreto Número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente).

Por su parte, el artículo 126 de la ley citada preceptúa:

El proceso se suspenderá desde el momento en que el tribunal de primera instancia dicte el auto que resuelva lo relativo a la inconstitucionalidad, hasta que el mismo cause ejecutoria. El tribunal solamente podrá seguir conociendo de los asuntos a que se refiere el Artículo 129 de esta ley.

Para efectuar la confrontación, de lo regulado en el artículo 20 del Acuerdo 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad, con lo regulado en los dos artículos anteriormente citados es pertinente traer a la vista lo que el citado precepto normativo dispone:

La suspensión temporal del proceso principal a la que alude el artículo 126 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad deberá ser decretada por el Tribunal de primer grado, únicamente cuando en la resolución respectiva haya declarado con lugar la cuestión de inconstitucionalidad de ley en caso concreto planteada; consecuentemente, si se declara sin lugar, el trámite deberá proseguir. Interpuesta apelación contra la resolución de la decisión que desestima la cuestión planteada, el tribunal de primer grado remitirá a la Corte de Constitucionalidad solamente el original de la pieza incidental (...) Emitida decisión desestimatoria en primer grado y estimatoria en segundo grado, la Corte de Constitucionalidad proferirá pronunciamiento,

aparte del que declara la inconstitucionalidad de la ley denunciada en caso concreto, referente a que quedan sin efecto las resoluciones que hayan sido dictadas con fundamento en esa ley, en fecha posterior a aquella en que fue incoada la denuncia de inconstitucionalidad respectiva (Sentencia emitida el dieciséis de junio de dos mil diez, por la Corte de Constitucionalidad dentro del expediente identificado con el número (2330-2009).



Al efectuar el análisis intelectual del contenido de los artículos dejados transcritos en párrafos precedentes, resulta pertinente traer a la vista lo referente a la suspensión a la que se refiere el artículo 126 de la ley *ibídem*, bajo ese contexto se determina que el contenido normativo que se interpreta, es claro al regular el momento en el cual se provoca la suspensión de la acción de inconstitucionalidad en caso concreto, y estipula la ley que es desde que el tribunal de primera instancia (salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo) emita el auto que resuelva la inconstitucionalidad.

Lo anterior, evidencia que el referido artículo no hace referencia al sentido en el cual se emitió el auto, puede ser con lugar o sin lugar; por consiguiente, ya estando sabidos del sentido que el legislador le dio al precepto normativo que se examina, es evidente lo siguiente: a) cuando la Corte de Constitucionalidad, por medio del artículo 20 del Acuerdo 1-2013, regula que la suspensión temporal del proceso principal se debe otorgar, cuando la inconstitucionalidad en caso concreto es resuelta por el tribunal de primer grado y este haya declarado con lugar la misma y cuando es declarada sin lugar, no es procedente suspender el proceso principal está actuando fuera de las funciones establecidas en la ley constitucional, y desnaturaliza la función reglamentaria que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 191 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, porque de conformidad con lo dispuesto en artículo citado anteriormente, la facultad reglamentaria de la Corte de Constitucionalidad, tiene como objetivo hacer más efectiva una ley, pero por ninguna circunstancias puede invadir la esfera legal contenida en cada uno de los preceptos legales, mucho menos aquellos que tienen

rango de ley constitucional.



Lo expresado anteriormente, se afirma debido a lo dispuesto en el artículo 115 AC de la ley constitucional citada, que es tajante al regular la nulidad de pleno derecho de las leyes y disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden, que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos garantizados en la Ley Fundamental; b) siendo objeto de estudio en el presente trabajo de investigación la inconstitucionalidad en caso concreto, con otras pretensiones y en observancia a lo dispuesto en el referido Acuerdo, en el sentido de que una vez interpuesto el recurso de apelación en el cual se desestime la inconstitucionalidad planteada, el *a quo*, deberá remitir: «... a la Corte de Constitucionalidad solamente el original de la pieza incidental...», evidencia que la suspensión contenida en el artículo 20 del Acuerdo que se examina se aplica única y exclusivamente en los casos de que la inconstitucionalidad se planean bajo la modalidad de incidente o excepción y se tramita con base en lo establecido en el artículo 124 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, *contrario sensu* si la inconstitucionalidad en caso concreto es planteada ante las Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, que conocen asuntos tributarios, con otras pretensiones se debe suspender el trámite del proceso principal, sin distinción alguna en cuanto a que el auto que resuelve la inconstitucionalidad sea declarada, con lugar o sin lugar, tal y como lo preceptúa el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

CONCLUSIONES



Para que sea viable el planteamiento de la inconstitucionalidad en caso concreto en materia tributaria, el contribuyente o administrado debe cumplir con señalar en la fase administrativa la norma legal, reglamento o disposición general que a su juicio es inconstitucional.

El efecto procesal que provoca el planteamiento de la inconstitucionalidad en caso concreto con otras pretensiones, con base en lo regulado en el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, es suspender el trámite del proceso contencioso administrativo tributarios hasta que el auto que resuelva la inconstitucionalidad cause firmeza, debido a la naturaleza *sui generis* de este tipo de acción.

La falta de uniformidad en el procedimiento utilizado por las salas tercera y cuarta del tribunal de lo contencioso administrativo, para resolver las inconstitucionalidades en caso concreto, provoca infracción al procedimiento por no estar apegado a lo regulado en los artículos del 116 al 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucional; viabilizando con ello el planteamiento de Ocurso en Queja, ante la Corte de Constitucionalidad.

La Corte de Constitucionalidad, si bien es cierto, es la intérprete de la Ley Fundamental, también lo es, que al resolver la acción de amparo identificada con el número 2333-2009, utilizó argumentos que desnaturaliza el verdadero sentido y alcance de lo regulado en el artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, con lo cual se viola los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica.



RECOMENDACIONES



Debido a la naturaleza de la inconstitucionalidad en caso concreto en materia tributaria, es necesario reformar la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, para que en ella se regulen los presupuestos procesales que se deben cumplir para interponer la inconstitucionalidad en caso concreto; con ello se evitaría que los sujetos legitimados tengan que utilizar lo dispuesto en el Auto Acordado 1-2013 de la Corte de Constitucionalidad.

Las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, al conocer por razón de competencia las acciones de inconstitucionalidad en caso concreto, cuando son interpuestas dentro del proceso contencioso administrativo, deben suspender el trámite del proceso contencioso administrativo, por economía procesal.

La Corte Suprema de Justicia, a través de las Cámara Civil, debe implementar programas de capacitación para los Magistrados de las salas contenciosas administrativas que conocen materia tributaria, con la finalidad de obtener uniformidad en el trámite de los expedientes de inconstitucionalidad en caso concreto, cuando se plantean con otras pretensiones, y así cumplir dando la certeza y seguridad jurídica, garantizada en el artículo 2º de la Constitución Política de la República de Guatemala, a la población.

La Corte de Constitucionalidad debe determinar el verdadero sentido y alcance que el Constituyente Originario, le dio al artículo 126 de la Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Por consiguiente, para ejercer la actividad interpretadora el Máximo Tribunal debe despojarse de toda presión política, social y cultural ya que únicamente a través del conocimiento jurídico puede asumir a cabalidad con la responsabilidad encomendada por la Ley fundamental, para afianzar el estado de derecho.



REFERENCIAS



- Aguirre, M. (2003). *Derecho procesal civil*. Guatemala, Guatemala: Ed. Vile.
- Arazi, R, (2012). *Código Procesal*. Tomo I. Buenos Aires, Argentina: Rubinzal Culzoni.
- Arellano, C. (2001). *Teoría general del proceso*. (10ª ed.). México, México: Porrúa.
- Becerra, J. (1999). *El proceso civil en México*. (16ª ed.). México, México: Porrúa.
- Brage, J. (2000). *La acción de inconstitucionalidad*. México, México: Universidad nacional autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas.
- Calamandrei, P. (1997). *Derecho Procesal Civil. Clásicos del Derecho*, Volumen 2. Traducción y compilación Enrique Figueroa Alfonso. México, México: Harla.
- Calvo. R. (2002). *Curso de Derecho Financiero, Derecho Tributario, parte general*, Ed; revisada corregida y aumentada; Madrid, España: Civitas,
- Canosa, R. (1988). *Interpretación constitucional y fórmula política*. Madrid, España: Centro de Estudios Constitucionales. Trivium.
- Carnelutti, F. (1971). *Derecho Procesal Civil y Penal*. Buenos Aires, Argentina: Jurídicas Europa-América.
- Cassangne, J. (2000). *Derecho Administrativo II*. (6ta.ed.). Buenos Aires, Argentina: Abeledo Perrot.
- Couture, E. (1966). *Fundamento de Derecho Procesal Civil*. México, México:

Editorial Nacional, S. A.



Chiovenda, G. (1994). *Curso de Derecho Procesal Civil*. México, México: Editorial Pedagógica Iberoamericana.

De La Rúa, F. (1994). *La casación penal*. Buenos Aires, Argentina: Depalma.

Escusol, E. y Rodríguez-Zapata, J. (1995). *Derecho Procesal Administrativo*. Madrid, España: Tecnos.

Ferrer, E. (coord.). (2003). *Derecho Procesal Constitucional*. (4ª ed.). México, México: Colegio de Secretarios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Porrúa.

Flores, E. (2001). *La teoría del seguro*. México, México: Porrúa.

Flores, J. (2010). *Constitución y Justicia Constitucional*. Edición Tercera. Guatemala, Guatemala: Editores Renacer.

Folco, C. (2000). *Procedimiento tributario, naturaleza y estructura*. Buenos Aires, Argentina: Editores Rubinzal–Culzoni.

García, C. (1996). *Derecho Tributario, Parte General. Consideraciones económicas y jurídicas Análisis de la legislación, doctrina y jurisprudencia*. Tomo I, Buenos Aires, Argentina: Depalma.

García, E. (2004). *Introducción al estudio del Derecho*. (56ª ed.). México, México: Porrúa.

González, J., (1999). *Derecho Procesal Constitucional*. Navarra, España: Civitas.



- Gordillo, A. (2000). *Tratado de Derecho Administrativo*, Tomo. II, Buenos Aires: Aranzadi.
- Gozaíni O. (1994). *La Justicia Constitucional, Garantías, Procesos y Tribunales Constitucionales*. Buenos Aires, Argentina: Depalma.
- Giuliani, C. (2004). *Derecho Financiero*. Buenos Aires, Argentina: Depalma.
- Giuliani, C. (1962). *Derecho Financiero*. Buenos Aires, Argentina: Depalma. Vol. I.
- Kelsen, H. (2001). *El control de constitucionalidad de las leyes. Estudio comparado de las constituciones austriaca y norteamericana*, traducción de Domingo García Belaunde y nota introductoria de Francisco Fernández, IV, (1). Bogotá, Colombia: Editorial Trotta.
- Martín, J. y Rodríguez, G. (1987). *Derecho Tributario Procesal*. (2ª. ed.). Buenos Aires, Argentina: Depalma.
- Monterroso; G. (2006). *Fundamentos financieros, finanzas públicas*. Guatemala, Guatemala: Editorial Arte más Arte.
- Naranjo, V. (1984). *Elementos de teoría constitucional e instituciones políticas*. Bogotá, Colombia: Andigraf.
- Nino, C. (1992). *Fundamentos de Derecho Constitucional*. Buenos Aires, Argentina: Astrea.
- Rivera, J. y Legarre S. (2009). *Los efectos de la declaración de inconstitucionalidad en los Estados Unidos de la Argentina. Lecciones y Ensayos* (86). Buenos Aires, Argentina: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Derecho.

Departamento de Publicaciones.



- Sagüés, N. (2006). *La Interpretación Judicial de la Constitución*. (2ª. ed.), Buenos Aires, Argentina: Lexis Nexis.
- Sáenz, L. (2001). *Inconstitucionalidad de Leyes en Casos Concretos en Guatemala*. Guatemala, Guatemala: Publicación de la Corte de Constitucionalidad.
- Sánchez, E. (1999) *Derecho Constitucional*. (4ª edición). México, México: Porrúa,
- Santofimio, J. (1998). *Tratado de Derecho Administrativo, acto administrativo, procedimiento, eficacia y validez*. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia. Departamento de Publicaciones Fernando Roldán Arévalo.
- Serra, M. (1992) *Procesos y recursos constitucionales*. Buenos Aires, Argentina: Depalma.
- Smith. A., (1776) *Una investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones*, Editor Digital Titivillus (2015). Recuperado de: <http://ceiphistorica.com/wp-content/uploads/2016/04/Smith-Adam-La-Riqueza-de-las-Naciones.pdf>
- Stiglitz, J. (2000). trad. Mª. Esther Rabasco y Luis Toharia. Universidad de Alcalá. *La Economía en el sector público*. (3ª ed.). Madrid, España: Impresiones Novoprint.
- Villegas, H. (1997). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. (6ª ed.) Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma.



Diccionarios

- Cabanelas, G. (1979). *Diccionario de Derecho Usual*. (14^a. Ed.). Buenos Aires, Argentina: Heliasta.
- Cabanellas, G. (1999). *Diccionario de Derecho Usual*. (26^a. Ed.). Buenos Aires, Argentina: Heliasta.
- Real Academia de la Lengua Española. (2001). *Diccionario de la Lengua Española*. (12^a. ed.). Madrid, España: Calpe. S. A.
- Ossorio, M. (1981). *Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales*. Buenos Aires, Argentina: Heliasta S.R.L.

Legislación

- Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente, 1986 y sus Reformas.
- Ley de Amparo Exhibición Personal y de Constitucionalidad, Decreto número 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente.
- Código Procesal Civil y Mercantil. Enrique Peralta Aturdía, Jefe de Gobierno de la República de Guatemala, Decreto Ley 107, Guatemala, Guatemala, 1963.
- Código Tributario. Decreto número 6-91, del Congreso de la República, Guatemala, 1991 y sus Reformas.
- Ley de lo Contencioso Administrativo. Decreto número 119-96, del Congreso de la República de Guatemala, 1996 y sus Reformas.

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

