



Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia  
Licenciatura en Ciencias Jurídicas y de la Justicia

**Naturaleza jurídica *sui generis* del Tribunal Administrativo  
Tributario y Aduanero en la legislación guatemalteca**

(Tesis de Licenciatura)

Lucía Alejandra García-Salas González

Guatemala, agosto 2024

Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia  
Licenciatura en Ciencias Jurídicas y de la Justicia

**Naturaleza jurídica *sui generis* del Tribunal Administrativo  
Tributario y Aduanero en la legislación guatemalteca**

(Tesis de Licenciatura)

Lucía Alejandra García-Salas González

Guatemala, agosto 2024

Para los efectos legales y en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 1°, literal h) del Reglamento de Colegiación del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, **Lucía Alejandra García-Salas González**, elaboró la presente tesis, titulada **Naturaleza jurídica *sui generis* del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero en la legislación guatemalteca.**

## **AUTORIDADES DE UNIVERSIDAD PANAMERICANA**

**M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus**

Rector

**Dra. Alba Aracely Rodríguez de González**

Vicerrectora Académica

**M. A. César Augusto Custodio Cobar**

Vicerrector Administrativo

**EMBA. Adolfo Noguera Bosque**

Secretario General

## **FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA**

**Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera**

Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia

Guatemala, 2 de mayo de 2023

Señores Miembros  
Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia  
Universidad Panamericana  
Presente

Estimados señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como asesor de la estudiante **Lucia Alejandra García-Salas González**, ID **000126475**. Al respecto se manifiesta que:

- a) Brinde acompañamiento al estudiante en referencia durante el proceso de elaboración de la tesis denominada **Naturaleza jurídica *sui generis* del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero en la legislación guatemalteca**.
- b) Durante ese proceso le fueron sugeridas correcciones que realizó conforme los lineamientos proporcionados.
- c) Habiendo leído la versión final del documento, se establece que el mismo constituye un estudio serio en torno al tema investigado, cumpliendo con los requerimientos metodológicos establecidos por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia para esta modalidad académica.

En virtud de lo anterior, por este medio emito DICTAMEN FAVORABLE para que se continúe con los trámites de rigor.

Se hace la aclaración que el estudiante es el único responsable del contenido de la tesis ya indicada.

Atentamente,

  
Licda. Paola Sabrina MacDonald Guerra  
Abogada y Notaria

Mgtr. Paola Sabrina Mac Donald Guerra

Guatemala, 14 de julio del 2023

Señores Miembros  
Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia  
Universidad Panamericana  
Presente

Estimados señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como revisora metodológica de la tesis de la estudiante Lucía Alejandra García-Salas González, ID 000126475, titulada **Naturaleza jurídica *sui generis* del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero en la legislación guatemalteca**. Al respecto me permito manifestarles que, la versión final de la investigación fue objeto de revisión de forma y fondo, estableciendo que la misma constituye un estudio serio que cumple con los requerimientos metodológico establecidos por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia para esta modalidad académica.

En virtud de lo anterior, por este medio emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que e continúe con los trámites de rigor.

Se hace la aclaración que el estudiante es el único responsable del contenido de la tesis ya indicada.

Atentamente,

  
Nancy Evanury Galindo Gramajo

*Licda. Nancy Evanury Galindo Gramajo*  
*Abogada y Notaria*



UNIVERSIDAD  
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo; adquiere sabiduría"

Ref. O.I. 172-2024  
ID: 000126475

## ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **LUCÍA ALEJANDRA GARCÍA-SALAS GONZÁLEZ**  
Título de la tesis: **NATURALEZA JURÍDICA SUI GENERIS DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO EN LA LEGISLACIÓN GUATEMALTECA**

**El Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia,**

### Considerando:

**Primero:** Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y de la Justicia, así como los títulos de Abogada y Notaria, la estudiante ya mencionada, ha desarrollado el proceso de investigación y redacción de su tesis de licenciatura.

**Segundo:** Que tengo a la vista el dictamen favorable emitido por la tutora, Mgtr. Paola Sabrina MacDonald Guerra de fecha 2 de mayo del 2023.

**Tercero:** Que tengo a la vista el dictamen favorable emitido por la revisora, Licenciada Nancy Evanury Galindo Gramajo de fecha 14 de julio del 2023.

### Por tanto,

Autoriza la impresión de la tesis elaborada por la estudiante ya identificada en el acápite del presente documento, como requisito previo a la graduación profesional.

Guatemala, 30 de julio del 2024

*"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"*



**Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera**  
Decano de la Facultad de Ciencias  
Jurídicas y Justicia

☎ 1779

🌐 upana.edu.gt

📍 Diagonal 34, 31-43 Zona 16

## **Dedicatoria**

A Dios Padre

Por su gran amor, por permitirme hacer su voluntad a través de esta meta alcanzada, que este logro sea solo para honra y gloria de Él y que sirva para engrandecer su reino en la tierra.

A Mamá María

Por ser mi guía en los momentos difíciles por concederme las gracias necesarias, ayudarme a perseverar en este camino ante las adversidades y por enseñarme a amar a Jesús cada día más.

A mi Mami

Por haberme dado la oportunidad de concluir mi carrera, por sus buenos deseos y consejos. Por enseñarme la importancia de la perseverancia y a luchar en la vida para alcanzar las metas. Y por haberme enseñado la fe y el amor a Dios.

A mi Esposito

Por su amor y apoyo incondicional a lo largo de esta investigación y por siempre enseñarme a no rendirme e inspirarme a seguir adelante. ¡Dios te pague!

A mis Chiquitos

Fátima y Thiago que este sea un ejemplo de esfuerzo y perseverancia para que ustedes alcancen sus metas. Mi vida estaría incompleta sin sus enseñanzas y cariños, gracias mis tesoros.

**Nota:** Para efectos legales, únicamente el sustentante es responsable del contenido del presente trabajo.

# Índice

Resumen	i
Palabras clave	ii
Introducción	iii
Conceptualización del término <i>Sui generis</i>	1
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero	13
Naturaleza jurídica, <i>sui generis</i> del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero	34
Conclusiones	60
Referencias	62

## **Resumen**

Se llevo a cabo una investigación monográfica, para identificar y analizar las características y elementos esenciales que conforman la naturaleza jurídica del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, por ser considerado legalmente un órgano colegiado de mayor jerarquía en el ámbito tributario. Se determinó que, debido a su integración, atribuciones, funciones únicas y excepcionales, este carece de los elementos propios constitutivos de un tribunal, por no impartir justicia, siendo así inclasificable dentro del Organismo Judicial. Por su competencia, jurisdicción, facultades y actividad administrativa, posee elementos básicos y característicos de una comisión, encuadrándose adecuadamente en dicha figura. Los tribunales de justicia poseen la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado, por su función jurisdiccional, la cual ejerce con exclusividad absoluta la Corte Suprema de Justicia y demás tribunales.

El objetivo general fue, analizar la naturaleza jurídica sui generis del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero como órgano colegiado con calidad de autoridad superior para reformar su denominación de tribunal a Comisión. El primer objetivo específico consistió en, desarrollar de forma doctrinal el significado y aplicación del término sui generis en materia de derecho y el segundo objetivo específico se refirió a describir conforme al ordenamiento jurídico guatemalteco la función del

Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero. Luego de analizar las legislaciones aplicables se concluyó que, debido a su naturaleza jurídica tan peculiar y particular, sus atribuciones y funciones tan únicas y excepcionales este difiere de las características y elementos propios de un tribunal, y encuadra apropiadamente en la figura de comisión.

### **Palabras clave**

Derecho tributario. Derecho aduanero. Naturaleza jurídica. *Sui generis*. Comisión.

## Introducción

En esta investigación se abordará el tema de la naturaleza jurídica, *sui generis* del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero como órgano administrativo autónomo, el cual fue creado por medio de un decreto del Organismo Legislativo, con el propósito de coadyuvar en el fortalecimiento y transparencia fiscal de la Superintendencia de Administración Tributaria, adhiriéndose al esquema organizacional de esta entidad. Este posee calidad de autoridad superior, y tendrá a su cargo conocer y resolver los recursos presentados ante la Administración Tributaria. El cual esta integrado por diez miembros, cinco de estos especialistas en materia tributaria y cinco en materia aduanera.

El objetivo general del presente estudio se centrará en, analizar la naturaleza jurídica, *sui generis* del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero como órgano colegiado con calidad de autoridad superior para reformar su denominación de tribunal a Comisión. El primer objetivo específico será desarrollar de forma doctrinal el significado y aplicación del término *sui generis* en materia de derecho y el segundo objetivo específico consistirá en, describir conforme al ordenamiento jurídico guatemalteco la función del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero. La modalidad de la investigación será monográfica puesto que busca identificar, analizar y establecer las características, principios y

elementos que conformaron la creación del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

El interés del investigador en el tema consistirá en determinar la naturaleza jurídica de dicho Tribunal para demostrar que su denominación no posee las características, funciones y atribuciones que la doctrina reconoce y establece para la figura de un tribunal. Las razones que justifican el estudio se basaran en, contribuir en la preparación como estudiante y profesional del derecho, coadyuvando al fortalecimiento de los conocimientos doctrinarios y jurídicos analizando la creación de entidades públicas que operan al servicio del bien común y que tiene a su cargo funciones administrativas y así evitar la confusión que podría existir por denominar incorrectamente un ente público dentro de la sociedad.

En cuanto al contenido, en el primer subtítulo se estudiará el vocablo latín *sui generis*, en el que se desarrollará su origen y conceptualización, sus características y elementos, así también las figuras *sui generis* en el derecho. En el segundo subtítulo, se analizará al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero por su origen y creación, atribuciones, funcionamiento, integración, competencia y jurisdicción legal y doctrinal y, finalmente, en el último subtítulo se establecerá la naturaleza jurídica, *sui generis* del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, analizando la naturaleza jurídica de dicho tribunal, el concepto y naturaleza jurídica de una comisión, las diferencias entre comisión y

tribunal y la necesidad de reformar la denominación del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

# **Naturaleza jurídica *sui generis* del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero en la legislación guatemalteca**

## ***Conceptualización del término Sui Generis***

Origen y/o etimología del vocablo

El origen del latín asciende aproximadamente hacia 4000 años a.C. sus hablantes residían en el suroeste de Europa y Asia. El latín surge luego de las diversas olas de migrantes, como una de las principales lenguas itálicas de origen indoeuropeo. (Revista El latín y su evolución de la Universidad de Valencia, 2023, párr. 1). Su nombre proviene de una zona geográfica conocida como el Lacio en la península de Italia donde se desarrolló Roma. Este se convirtió en la lengua oficial del Imperio romano en gran parte de Europa y África, y fue utilizada en la Antigua Roma, Edad Media, Edad Moderna y Edad Contemporánea permaneciendo como lengua científica hasta el siglo XIX. En los primeros siglos de Roma, la extensión territorial del latín era limitado y era hablado por una escasa población, usualmente campesinos y pastores.

El latín tuvo un gran impacto en términos de culto religioso, del derecho y de la vida militar. Durante su desarrollo, se atiende a diferentes fases, primeramente, a una fase arcaica concerniente a los orígenes de Roma y su cultura. Este se divide en dos o más facetas donde se diferencia la

aparición de un latín arcaico y un latín preclásico en relación con el estudio de la lengua, es decir, un momento preliterario ante otro arcaico en la literatura, y un derecho arcaico frente al preclásico en el ámbito jurídico. (Revista El latín y el derecho de la Universidad de Costa Rica, 2023, p. 46). Más tarde llega el período clásico, en el cual se encuentran las principales manifestaciones de la lengua, la literatura y el derecho, posteriormente, el latín y la literatura afrontan una faceta de decadencia que coincidió con el debilitamiento del Imperio.

La edad media es considerada muy importante en la evolución del latín ya que fue durante esta época del tiempo que los Estados Nacionales empezaron a resistirse al Imperio Romano que se expresaba en lengua romana o germánica y decidieron adoptar leyes nacionales o regionales del lugar como tales como el italiano, francés, castellano, etc. Como resultado de este conflicto político, se prohibió que se mencionara el derecho romano como vigente. Debido a las circunstancias políticas mencionadas anteriormente, se determinó que para la resolución de conflictos se utilizaría el derecho declarado por autoridades feudales o reyes y en consecuencia los juicios se llevarían a cabo utilizando la lengua perteneciente al lugar.

El epílogo de normas de la Antigua Roma se mantuvo hasta la caída del imperio y sus fundamentos han trascendido a lo largo de los últimos siglos, a través de su inclusión en los textos jurídicos germánicos y

posteriormente como parte del *ius commune* y de los diversos derechos nacionales, utilizándose como base para el desarrollo de la legislación civil de gran parte de Europa y de América Latina, así también para el desarrollo de diferentes instituciones y principios de derecho público. El derecho romano se mantuvo en el medio jurídico europeo como un derecho culto por considerarse orgánico, profundo y académico, a pesar de no estar vigente oficialmente, en comparación con el derecho popular constituido por leyes del momento; es así como surge el *ius comune*, un derecho común en cuanto a principios que estaba por encima de los demás, aunque careciera de validez formal.

Del latín se dice constantemente que es una lengua muerta, sin embargo, la Iglesia Católica la ha adoptado como lengua oficial y se ocupa continuamente de actualizarla para aplicarla al momento presente; así mismo, importantes juristas se han valido del uso del latín para narrar referencias históricas del derecho romano y hacer énfasis en figuras jurídicas actuales que han trascendido en el derecho guatemalteco, tal es el caso del *ipso jure*, *vacatio legis*, *mortis causa*, *erga omnes*, *indubio prooperario*, *indubio proreo*, *ad hoc*, *sine qua non*, etc. La elegancia jurídica tiene relación histórica con la pulcritud y el buen gusto en el razonar jurídico y con el hallazgo de una solución satisfactoria a un caso concreto.

El latín se funda como una herramienta imprescindible para el dominio de la lengua propia y para el conocimiento del derecho romano y su tradición romanística, ya que contribuye a entender mejor el derecho vigente y constituye la base del razonamiento jurídico en Occidente. Por consiguiente, el pensamiento jurídico romano ha influido en la manera de pensar del jurista actual, por considerarla una creación refinada dado que el derecho romano fue creado fundamentalmente por juristas y no por legisladores. Precisamente, esto demuestra la diferencia que radica en la creación de una figura jurista para imponer sus decisiones, debido a que su fuerza radica en su capacidad de convencimiento al juzgar críticamente las opiniones individuales, por lo que es la fuerza de la razón frente al criterio opuesto de la razón por medio de la fuerza.

El derecho debe ser considerado objeto razonamiento, y no de imposición; y es un principio al que el derecho romano dio vida y que inspira el quehacer jurídico actualmente. Las disposiciones y leyes que integran nuestro ordenamiento jurídico tienen como base las reglas que los originan y que nacen del Derecho Romano. La interpretación de los textos jurídicos romanos consiste en descifrar su sentido y en prevenir sus posibles aspectos argumentando en una determinada solución jurídica, es aquí donde se entiende y determina el valor tan brillante que tiene la utilización de las locuciones latinas que contribuyen en resaltar la esencia misma de una figura jurídica que ha dado creación al derecho actual.

## Conceptualización

El origen de los vocablos latinos se encuentra en la cultura romana, por considerarlos aficionados de la comunicación, pero sobre todo del derecho, ya que poseían el gusto por el uso de la palabra oportuna y creativamente construida, teniendo mayor predilección en la política y en los fenómenos que tuvieron lugar en contextos jurídicos. Fue a través del latín arcaico que se constituyeron las principales instituciones del derecho, marcando una señal en la vida del derecho romano, ya que trascendió a través del tiempo. Uno de los momentos más importantes de la relación entre el derecho y el latín, lo constituyó la educación, debido a que, por el latín, una lengua uniforme y consolidada, el derecho se extendió por el mundo antiguo. Es así como el derecho también contribuyó al fortalecimiento de la lengua.

El autor Blanch Nougues (2018), expresa:

Los alumnos universitarios que circulaban por las universidades europeas en la Edad Media solo debían aprender un idioma: el latín. En latín se han escrito durante siglos hasta no hace mucho las ciencias y las letras. Por lo que a nosotros respecta, el latín y el derecho han sido elementos circunstanciales. El argot jurídico del sistema de derecho civil, con frecuentes influjos en el sistema del *Common Law*, ha sido prácticamente pensado todo en latín, vertido a modo de traducción, a las diferentes lenguas vigentes en Europa y, en especial, al español o castellano (p. 13)

Es a través de latinismos y cultismos, que el latín recupera su presencia en el derecho guatemalteco. Entre las facultades de un buen jurista se encuentran la del razonamiento y la memoria, pero además se debe hablar

y escribir correctamente. El vocablo *sui generis* toma relevancia en la presente investigación por brindar precisión en el desarrollo del concepto de naturaleza jurídica del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero y de esta forma presentar la esencia misma de esta institución dentro del ordenamiento jurídico como órgano en calidad de autoridad superior en materia recursiva creado para fortalecer la transparencia Fiscal y gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria.

De acuerdo con los diccionarios jurídicos que desarrollan vocablos latinos se encuentra propiamente definido el termino *sui generis* como “De su género o especie; se usa para indicar que hay algo que es de género o especie muy singular y excepcional” (Cisneros Farias, 2003, p. 120). Y también podemos mencionar que este puede ser reconocido de manera diferente ya que “De su género, de su especie (DRAE) que enuncia la forma *sui generis*. Admite también suigéneris. Singular o peculiar. Acto o negocio que tiene autonomía propia respecto de otro determinado con el que se le compara” (Navarro Sanchis, 2020, p. 173). De esta manera observamos cómo esta locución es utilizada en el ámbito del derecho por estar contenida en estos.

Se utiliza en español como una expresión del latín para manifestar que algo es de un género o especie muy singular y excepcional, único, sin igual e imposible de clasificar, fuera de lo común, que no es parte de lo acostumbrado. Este fue creado para mostrar una entidad o realidad que no

puede ser contenida en un concepto más amplio por considerarse único en su tipo y es utilizado en las más diversas disciplinas para hacer referencia a todo aquello particular o singular, que no encaja dentro de los parámetros regulares de su cosa o especie. La naturaleza jurídica del vocablo latín *sui generis* es aplicado a todo caso que, por su singularidad, requiere de una interpretación especial y única por parte de la autoridad.

En el lenguaje jurídico forense, así como en el académico se utilizan locuciones latinas que ofrecen una ventaja de precisión conceptual y un valor expresivo comúnmente compartido. Las expresiones latinas son usuales en temas jurídicos, debido a que proporcionan certeza a las ideas y agregan mayor autenticidad en el transcurso del tiempo, a las palabras, frases y locuciones que las contienen y preservan su significado a través de los siglos. Así como en contextos históricos que aportan una mayor claridad en su desarrollo. Es por ello que en la actualidad siguen siendo utilizadas por muchos doctores de derecho y juristas que desean dar un significado más interpretativo a sus redacciones o cátedras y representar sus ideas con mayor exactitud.

### Características y elementos

El *sui* es considerado un genitivo singular y plural simultáneamente, un sí mismo, de sí, ellos mismos, en relación con el sujeto lógico de la oración, mientras el *generis* es un adjetivo de una cosa concerniente a un género o

especie excepcional o muy singular. Juntamente el término *sui generis* se refiere a todo aquello que no encaja dentro de los parámetros regulares de las cosas de su especie y que requiere una interpretación exclusiva para su propio desarrollo y entendimiento. Dado que también pueden ser considerados y denominados como atípicos, por ejemplo, cuando no se cumple con los requisitos esenciales de un Estado soberano, es decir, el territorio, población y gobierno, o Estados con subjetividad jurídica internacional parcial, ya que se puede reconocer de manera excepcional a miembros de una confederación, federación o Estado vasallo.

Sus elementos los constituyen todas esas características que por ser únicas y esenciales hacen que la figura jurídica sea considerada única en su clase y caracterizan su desarrollo y funcionamiento por no poder ser consideradas parte de algo existente. Regularmente, se emplea para indicar a una persona o cosa que constituye por sí sola una clase, y que esta no puede ser fácilmente asimilado por los tipos corrientes del mismo orden y que por su singularidad requiere de una interpretación especial y única. Esto ocurre con las corporaciones que se traducen a grandes empresas transnacionales, la Comunidad Británica de Naciones, los territorios internacionalizados como Guam, Islas Caimán, Islas Malvina o incluso la Santa Sede, el Vaticano.

El autor Cabanellas de Torres (2008), define como Tribunal:

“Conjunto de jueces o magistrados que administran colegiadamente justicia en un proceso o instancia. Sala o edificio en que los jueces de todas las jerarquías desempeñan sus funciones, aun siendo unipersonales. Todo juez o magistrado que conoce en asuntos de justicia y dicta sentencias” (p. 371).

Para tener mayor precisión y conocimiento de la figura jurídica de tribunal considero importante mencionar que también es considerado como un “Local o lugar donde se administra justicia. Sitio donde los jueces administran justicia. Conjunto de jueces ante el cuales se realizan concursos, exámenes, etc.” (Casado, 2009, p. 818).

Tal es el caso del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero por ser el único ente jurídico y legal que en calidad de tribunal no está integrado por estudiosos del derecho, entiéndase jueces o magistrados como la doctrina lo reconoce y, de acuerdo con su ordenamiento jurídico, tampoco es considerado un requisito legal para optar al cargo. Por consiguiente, es necesario determinar la naturaleza jurídica de dicho tribunal, por considerarse único en su especie y de funcionamiento singular para operar como tribunal, impartiendo justicia en materia tributaria y aduanera sin estar propiamente integrado por los elementos personales idóneos y que, por consecuencia, carece de la investidura jurídica que la doctrina le otorga.

Es importante conocer las características y elementos que permiten determinar e identificar a un objeto o persona por medio de la utilización de la locución latina *sui generis* con el propósito de brindar mayor precisión en el concepto que se desea explicar. En el derecho, es necesario distinguir el bien jurídico o interés que se pretende identificar y clasificar con este vocablo para establecer la naturaleza jurídica que le provee su misma existencia. En la ley, es un término usado para definir una clasificación legal que existe independientemente de otras categorías, ya sea por su singularidad o por la creación específica de un derecho, aun así, no se encuentre propiamente normada o legislada en la misma.

#### Figuras *sui generis* en el derecho

Este se considerada como un concepto complicado debido al carácter singular y heterogéneo que posee, además de la singularidad del objeto que protege. A través del derecho, *sui generis* se aborda de una forma específica las necesidades e intereses de una asunto particular y especial. Doctrinariamente, no existen figuras jurídicas constituidas legalmente bajo esa locución latina, sin embargo, es propio de muchos juristas el utilizarla para encuadrar la relevancia de la institución jurídica o ciencia del derecho que se desea abordar con la intención particular de resaltar sus características propias que la hacen única en su clase. Este vocablo también ha sido empleado en diversas ocasiones para proteger los

derechos que no están contemplados en la doctrina tradicional, es decir dentro de un marco legal convencional.

Esto ocurre en el ámbito de la propiedad intelectual con relación a las patentes, marcas, derechos de autor y secreto comercial. A mediados de la década de los ochenta, se comenzó a considerar la posibilidad de incorporar en los países de la Comunidad Europea un derecho *sui generis* en relación con la propiedad intelectual que protegiera las bases de datos, con el propósito de prohibir la reproducción sin consentimiento del creador, estableciendo que dichas reproducciones vulnerarían los derechos del mismo dando oportunidad ser ejercitados. En la actualidad, este cuenta con una doble protección a través de los derechos de autor y el derecho *sui generis* debido a que los derechos de autor protegerán las bases de datos y los elementos que estas contengan por considerarse una creación intelectual, y a través del derecho *sui generis* proteger la apropiación de los resultados conseguidos por el esfuerzo del autor.

En el derecho penal español, en el ámbito que contempla el principio de igualdad, con el ánimo de avanzar en ese camino real y efectivamente, se busca que a través de este se proteja la ideología, orientación sexual, sexo, enfermedad, manipulación genética para elección de raza, la religión o culto, la discriminación laboral, etc. Esto con el fin de regular posibles hechos o actos considerados racistas o discriminatorios por medio de un modelo político-criminal antirracista *sui generis* en su legislación penal,

este es considerado otro ejemplo de aplicación del vocablo latín en una rama del derecho diferente que busca demostrar la singularidad en el bien jurídico protegido que se desea proteger y el cual se encuentra actualmente regulado por considerarse único y específico.

En la rama del Derecho Internacional están contemplados algunos organismos *sui generis* considerados de esta manera por su subjetividad jurídica dado que no reúnen los principios de un Estado, pero cuentan con personalidad internacional reconocida por la demás comunidad exterior, además de que no cumplen con alguno de los requisitos esenciales reconocidos de todo Estado, tales como el gobierno, territorio y población. Estos también se encuentran inmersos en relaciones de derecho internacional que hacen su actividad única y son reconocidos como una Federación o Estado vasallo. Entre ellos podemos mencionar los territorios internacionalizados, la Soberana Orden Militar de Malta, Comunidad Británica de Naciones y la Santa Sede.

Es así como la locución latina *sui generis* va tomando lugar dentro del ámbito del derecho, adentrándose en las figuras jurídicas para resaltar los elementos y características que destacan en cada una de ellas, por considerarse únicas en su clase y con ciertas particularidades que no les permiten encuadrarse en ninguna otra clase similar a estas; es por ello, que cuando se refieren a este vocablo es importante considerar estos aspectos tan únicos que les permiten sobresalir por sí mismos de su propia categoría

y aportan cierta relevancia necesaria para la comprensión y el estudio de las mismas, con el propósito de concederles validez y una clasificación especial; y así perpetuar su conceptualización por el transcurso del tiempo.

### ***Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero***

#### Origen y creación

Guatemala es un Estado libre, independiente y soberano que se organiza jurídica y políticamente. Para el efecto, el poder soberano fue dividido en tres grandes poderes, los cuales se conocen como Organismo Legislativo, Organismo Ejecutivo y Organismo Judicial, en cada uno de los cuales se delegan funciones específicas. De acuerdo con el artículo 140, establece que “Guatemala es un Estado libre, independiente y soberano, organizado para garantizar a sus habitantes el goce de sus derechos y de sus libertades. Su sistema de Gobierno es republicano, democrático y representativo” (Constitución Política de la Republica de Guatemala, 1985). Y el artículo 141, indica “la soberanía radica en el pueblo quien la delega, para su ejercicio, en los Organismos Legislativo, Ejecutivo y Judicial. La subordinación entre los mismos, es prohibida” (Constitución Política de la Republica de Guatemala, 1985).

Es por medio de estos tres poderes que el Estado se ampara para cumplir con su fin más inmediato que es garantizar el bien común de sus habitantes. Cada uno de estos organismos estatales está encargado de velar por el correcto cumplimiento y aplicación del ordenamiento legal que les proporciona validez y personalidad jurídica. Es a través del poder ejecutivo que se conforma el Ministerio de Finanzas Públicas que actualmente tiene más de 189 años de existir. La creación de este ministerio surge en cuatro periodos de la historia del país, partiendo de la época colonial bajo la denominación de “Diputación Provincial”, y era la entidad encargada de la recaudación y administración del erario público.

En 1825, cuatro años después de la declaración de independencia de Guatemala del dominio del Reino de España, se crea la Dirección General de Hacienda, considerada una dependencia del Despacho de Guerra y Hacienda. Dos años después, la denominación social cambió a Secretaría de Hacienda y Crédito; y posteriormente, en 1945, su categoría fue elevada a Ministerio de Hacienda y Crédito Público, encargándole múltiples atribuciones y funciones. Debido a esto, en 1971, el Congreso de la República se vio en la necesidad de llevar a cabo una separación de funciones con el propósito de generar un incremento en los ingresos, y deciden nuevamente cambiar su denominación social a Ministerio de Finanzas Públicas. Legalmente fue constituido a través del Decreto 106-71 del Congreso de la República de Guatemala. (Historia del Ministerio de Finanzas Públicas, 2023, p. 1)

Dentro de las atribuciones que actualmente tiene el Ministerio de Finanzas Públicas, está la formulación de la política fiscal y financiera del corto, mediano y largo plazo; proponer al Organismo Ejecutivo la Política Presupuestaria y las normas para su ejecución; dirigir, coordinar y consolidar el proyecto del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado; proponer a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) normas para desconcentrar la recaudación de impuestos; coordinar con la Superintendencia de Administración Tributaria la programación de ingresos derivados de la recaudación tributaria; transferir los recursos asignados en el presupuesto a los organismos y entidades del Estado, entre otros. (Funciones del Ministerio de Finanzas Públicas, 2023, p. 1)

En 1997, el Gobierno de Guatemala con el propósito de cumplir con los Acuerdo de Paz, firmados en diciembre de 1996, que aspiraban a establecer las bases necesarias para un desarrollo en paz, a través de los principios que protegen y garantizan el respeto a los derechos humanos, augurar por un futuro moderno para el país, obtener un desarrollo socioeconómico participativo orientado al bien común, y con el objeto de mantener una situación social más justa a través de un sistema fiscal más equitativo y eficiente, surge la Superintendencia de Administración Tributaria, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, para contribuir en la recaudación del tributo empleando métodos novedosos y seguros que garanticen la correcta recaudación y utilización de los tributos.

De acuerdo con esto la Superintendencia de Administración Tributaria (2023), menciona:

Con el deseo de crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente. La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, que ejerce con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. Goza de autonomía funcional, financiera, técnica, administrativa y económica, además cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios (párr. 3).

Su objeto es ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, recaudar con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales y llevar a cabo las medidas de administración y legislación tributaria que permitan incrementar la carga tributaria del país contenidas en el Decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual continua vigente y ha sido objeto de reformas por medio del Decreto número 37-2016, del Congreso de la República, Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y la Gobernanza de Superintendencia de Administración Tributaria.

Debido al desarrollo social, económico, político y al avance tecnológico en el país, las instituciones estatales se han visto en la necesidad de mejorar y actualizar sus mecanismos de funcionamiento, y además

reajustar su estructura organizacional para garantizar el cumplimiento de sus objetivos y atribuciones. Ante tal situación, la Superintendencia de Administración Tributaria, no ha sido la excepción ya que a través del Decreto número 37-2016 ya mencionado, reformó su estructura organizacional para incorporar mecanismos y herramientas que coadyuven al progreso de sus funciones y al mejoramiento de sus actividades tributarias y aduaneras. Estas reformas tienen la finalidad que el Estado pueda adquirir los recursos financieros necesarios que contribuyen al desarrollo económico del país.

El decreto 37-2016, del Congreso de la República de Guatemala el cual lleva por nombre, Ley para el Fortalecimiento y Transparencia Fiscal y la Gobernanza de la Administración de la Superintendencia de Administración Tributaria y Aduanera, fue publicado el 23 de agosto de 2016 y entró en vigencia en concordancia con su propia normativa. Es por medio de este decreto que se crea el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, denominado el TRIBUTA, como el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior conocerá y resolverá los recursos o medios de impugnación exclusivamente en materia tributaria y aduanera, adhiriéndose a la estructura organizacional de esta entidad estatal. Así lo establece la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria (1-98), “se crea el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero como el órgano colegiado en calidad de autoridad superior” (artículo 21 bis).

## Atribuciones

En el marco doctrinal del derecho romano-germánico reconocemos como fuente formal a la ley o la norma, por ser la que prima en la sociedad de un Estado. Así mismo, ocurre en materia de derecho tributario, ya que los tributos, impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones deben estar regulados dentro de un ordenamiento jurídico vigente y positivo. Incluyendo; su estructura y organización, con el propósito de fortalecer y garantizar la transparencia de la institución y además, contribuir con el incremento de la recaudación fiscal, la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria (1-98), “que el establecimiento de una entidad descentralizada permitirá la creación de un cuerpo de funcionarios profesionalizado para dar mejor atención a los contribuyentes y lograr un incremento en la recaudación fiscal en beneficio de toda la población” (5to considerando).

En este contexto, es importante resaltar que; para obtener plena validez legal y competencia jurídica, dicho Tribunal, debe estar regulado en virtud de una ley la cual determinará su funcionamiento, integración, competencia, jurisdicción y responsabilidad. Es así como el decreto 37-2016, del Congreso del República, Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y la Gobernanza de la Administración de la Superintendencia de Administración Tributaria, le confiere estas cualidades y características propias del mismo. Y por medio de la

Superintendencia de Administración Tributaria, en observancia de los principios constitucionales, garantiza el cumplimiento de sus acciones jurídicas o judiciales, creando y estableciendo sistemas y procedimientos que permitan su ejercicio de una forma efectiva y con apego al derecho.

Entre sus atribuciones legalmente constituidas, atendiendo al principio de petición; y primordialmente en cumplimiento con el propósito de su creación, se encuentra la de conocer y resolver todos los recursos administrativos en materia tributaria y aduanera como última instancia en la vía administrativa, ante el cual se presentarán y promoverán los medios de impugnación reconocidos en el marco del derecho administrativo que estén relacionados con la materia. Es fundamental aclarar que esto será previo a recurrir a las instancias judiciales que la ley le otorga por disposición del Código Tributario, la Ley de Aduanas, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento, y las demás leyes y reglamentos aplicables.

Además, según el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero (2023), deberá atender las quejas formuladas por los contribuyentes y usuarios aduaneros en contra de los funcionarios de la Administración de Aduanas y la Administración Tributaria, procurando la corrección de conductas y acciones que afecten sus derechos de conformidad con las normativas vigentes (párr. 1).

Este también tiene la facultad evacuar consultas, dictámenes, y de ordenar el diligenciamiento de pruebas periciales necesarias que contribuyan al conocimiento de la verdad o una mejor apreciación de los hechos

incurridos que dieron lugar a la queja o al recurso de impugnación presentado ante el Tribunal, realizar las medidas o diligencias oportunas que se necesiten para mejor resolver; y el de notificar a los interesados como lo establece la ley.

Así mismo, deberá presentar la propuesta de su presupuesto de gastos ante el Ministerio de Finanzas Públicas, el cual hará su análisis, evaluación y posterior incorporación al Presupuesto General de la República; y emitir las resoluciones en los plazos establecidos en el Reglamento Aduanero Uniforme Centroamericano, las leyes aduaneras nacionales, el Código Tributario y demás legislación pertinente. Estas atribuciones se encuentran reguladas en el Acuerdo de Directorio número 16-2019, denominado como el Reglamento Interno del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanera, el cual entró en vigencia el 9 de agosto del 2019, con la finalidad de que le permita a dicho órgano realizar su actividad de manera más eficiente y eficaz.

## Funcionamiento

Atendiendo a su prioridad, que es conocer y resolver los medios de impugnación en materia recursiva; es fundamental analizar cada una de las fases en el procedimiento de admisión y trámite de los recursos presentados ante dicho órgano, esto debido a la dualidad jurídica y administrativa que posee el TRIBUTA por poder constituirse en un

tribunal de acuerdo a la materia impugnada; para esto la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y su Reglamento (1-98), indica lo siguiente, “para el cumplimiento de sus funciones, el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero se podrá constituir en Tribunal Administrativo Tributario o Tribunal Administrativo Aduanero, según le corresponda por el tipo de impugnaciones que deberá resolver” (artículo 21 Ter).

El contribuyente o responsable podrán apersonarse ante la Superintendencia de Administración Tributaria en un plazo de diez días hábiles, para interponer el medio de impugnación de forma escrita y en observancia de los requisitos de solicitud establecidos en el artículo 122 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República, entre ellos; la designación de la autoridad, nombres y apellidos del solicitante, relación de los hechos, las peticiones que este formula etc. Este deberá ser presentado ante el funcionario correspondiente que dictó la resolución del escrito inicial, quien podrá revisarlo y determinar si lo concede o deniega, sin embargo, en dado caso sea concedido deberá limitarse de seguir conociendo del expediente y lo elevará juntamente con las actuaciones al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero para que pueda conocer en un plazo de cinco días. Ante el rechazo, deberá proceder con su debido razonamiento.

Así lo establece la legislación tributaria en las impugnaciones de las resoluciones que emite la SAT:

El funcionario ante quien se interponga el recurso se limitará a conceder o denegar el trámite del mismo. Si lo concede no podrá seguir conociendo del expediente y se concretará a elevar las actuaciones al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de la Administración Tributaria o al Ministerio de Finanzas Públicas, en su caso, dentro del plazo de cinco (5) días hábiles. Si lo deniega, deberá razonar el rechazo (Código Tributario, 1991, artículo 154).

Cabe mencionar que la Administración Tributaria no podrá rechazar la admisión del memorial del recurso por la omisión de alguno de los requisitos esenciales mencionados anteriormente y legislados en el Código Tributario decreto 6-91, del Congreso de la República en su artículo 122; además, el procedimiento será impulsado de oficio por dicha entidad, poniendo fin a la vía administrativa por medio de las resoluciones finales que este emita. Sin embargo, estas podrán ser impugnadas ante los tribunales correspondientes a través del recurso Contencioso Administrativo, de conformidad con el principio de supletoriedad que existe con el derecho administrativo. El cual permite que se apliquen supletoriamente las normas contenidas en la Ley de lo Contencioso Administrativo, decreto número 119-96, del Congreso de la República, para los casos no previstos de conformidad con la legislación Tributaria.

Las impugnaciones serán elevadas al Tribunal por el funcionario que lo haya admitido a trámite, estas serán revisadas por el coordinador y sometidas a la aprobación del presidente del tribunal del órgano colegiado

que corresponda, ya sea en materia tributaria o bien aduanera, para posteriormente asignarlas a un miembro del TRIBUTA que realizará el análisis correspondiente y en el cual emitirá la providencia que contendrá las diligencias que deban efectuarse para la formación del expediente. Serán considerados miembros ponentes aquellos que por su especialidad conozcan del recurso, como lo establece el Reglamento Interior del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, Acuerdo de Directorio (16-2019), “todos los miembros del TRIBUTA, serán ponentes de los casos que les sean asignados de conformidad con su especialidad, y para efecto de decisión, cada integrante gozará del derecho a voto” (artículo 12).

Realizadas las diligencias pertinentes para mejor resolver... La Administración Tributaria, antes de dictar resolución final podrá de oficio o a petición de parte, acordar, para mejor resolver:

- a) Que se tenga a la vista cualquier documento que se crea conveniente.
- b) Que se practique cualquier diligencia que se considere necesaria o se amplíen las que ya se hubiesen hecho.
- c) Que se tenga a la vista cualquier actuación que sea pertinente.

Estas diligencias se practicarán dentro de un plazo no mayor de quince (15) días hábiles. Contra la resolución que ordene las diligencias para resolver, no cabrá recurso alguno. (Código Tributario, 1991, artículo 144)

Posterior al diligenciamiento de pruebas periciales necesarias, el Tribunal pasará a conocer y resolver el recurso, por lo que se reunirán los miembros del órgano colegiado respectivo, es decir que se conformará el mismo con especialistas en materia tributaria o aduanera de acuerdo con el ámbito respectivo, siempre con cinco miembros por medio de sesiones para la

discusión, deliberación, aprobación y resolución de las impugnaciones sometidas a su competencia. Estas podrán llevarse a cabo las veces que sean necesarias y también realizarse en días y horas no hábiles. Es imperativa la participación total de sus miembros para que dichas sesiones tengan validez. Concluido el término de los treinta días el Tribunal resolverá confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida.

En cuanto las acciones, decisiones y actuaciones que realicen los miembros del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero se establecen lo siguiente:

Las decisiones y actuaciones aprobadas por los miembros de los órganos colegiados del TRIBUTA, serán grabadas en audio y se harán constar en actas. Las resoluciones aprobadas se transcribirán íntegramente en el acta respectiva y los secretarios del tribunal tendrán a cargo la gestión de certificación de los puntos de acta. Dichas actas deberán asentarse en los libros autorizados por la Contraloría General de Cuentas (Reglamento Interior del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, 2019, artículo 14).

En caso la resolución que corresponda no sea dictada transcurrido el plazo de los treinta días hábiles contados a partir de la fecha en que se haya presentado el recurso, se tendrá por agotada la instancia administrativa, conforme a la figura jurídica del Silencio Administrativo, y el recurso de revocatoria o reposición se entenderá resuelto desfavorablemente, por lo que el interesado podrá interponer el recurso de lo contencioso administrativo. En relación con esto, el Código Tributario (6-91), regula: “es optativo para el interesado, en este caso, interponer el recurso de lo

contencioso administrativo. En consecuencia, podrá esperar a que se dicte la resolución que corresponda y luego interponer dicho recurso” (artículo 157).

Para concluir con el procedimiento, y de acuerdo con la Ley Orgánica del Superintendencia de Administración Tributaria (1-98), establece que: “las resoluciones que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero emita respecto a los recursos de alzada, darán por finalizada la vía administrativa y causaran estado, para los efectos de usar la vía contencioso administrativa” (artículo 21 bis). Agotada esta instancia, el interesado podrá interponer el recurso de lo Contencioso Administrativo en un plazo de treinta días hábiles a partir del día hábil siguiente a la última notificación ante la Sala correspondiente, la cual está integrada por Magistrados especialistas en materia tributaria; este recurso procederá contra las resoluciones emitidas por la Administración Tributaria y el Ministerio de Finanzas Públicas contra las resoluciones de los recursos de revocatoria y reposición.

Es una obligación para los órganos y entidades públicas, autónomas y descentralizadas, impulsar de oficio sus actuaciones y expedientes, asegurando la celeridad, sencillez y eficacia en el trámite, de conformidad con los principios jurídicos del Derecho administrativo. Es así como la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria establece que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero deberá

notificar a los interesados de conformidad con la ley. Nájera-Farfán (2006), menciona que notificar “es hacer saber oficialmente a las partes las resoluciones de los tribunales.” (p. 364). Por lo que el Tribunal deberá notificar a los interesados o contribuyentes y/o sus representantes legales toda audiencia, dictamen, opinión o resolución en la forma legal respectiva.

Las notificaciones de la Administración Tributaria deberán realizarse de dos formas: Las notificaciones se harán según el caso: a) Personalmente; b) Por otro procedimiento idóneo. En la notificación no se admitirán razonamientos ni interposición de recursos, a menos que en la ley o en la resolución se disponga otra cosa (Código Tributario, 1991, artículo 129).

Estas se realizarán en el lugar señalado por los mismos en la solicitud original, siempre y cuando no se consigne otro lugar diferente; y en su defecto la ley también establece las notificaciones por otro medio idóneo el cual deberá garantizar el derecho de defensa del contribuyente adecuadamente.

## Integración

La integración del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero se encuentra regulado en la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y demás leyes administrativas. Dado su naturaleza jurídica y competencia legal, este deberá de conformarse por especialista en materia tributaria o aduanera según sea el tipo de impugnaciones que deba resolver, adoptando la forma de Tribunal

Administrativo Tributario o Tribunal Administrativo Aduanero. Estos actuarán con absoluta independencia de criterio, desempeñando sus funciones bajo su propia responsabilidad y con total apego a la ley. Además, deberán responder solidariamente con la Superintendencia de Administración Tributaria por los daños y perjuicios en que incurran por las actuaciones u omisiones en el ejercicio de sus funciones.

Actualmente el TRIBUTA se encuentra integrado por diez miembros, que conformaron ambos órganos colegiados, de los cuales cinco son miembros especialistas en el ámbito tributario e integraran el Tribunal Administrativo Tributario y los otros cinco miembros con especialidad aduanera que formaran el Tribunal Administrativo Aduanero, esto con el propósito de conocer y resolver los recursos a través de especialistas idóneos de acuerdo con la materia. Entre los requisitos legales para integrar el Tribunal está el de ser guatemalteco, de reconocida honorabilidad, ser profesional universitario, haber ejercido la profesión por al menos cinco años, tener más de treinta años, encontrarse en el goce de sus derechos civiles, etc. Los integrantes deberán ser nombrados por el Directorio de la SAT, en base a razones fundadas en méritos de capacidad, idoneidad y honradez, por un periodo de ocho años.

Cada año, en la primera reunión del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, se elegirá a un presidente de acuerdo con la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria (1-98), “elegirá de entre

sus miembros a un Presidente, quien tendrá la facultad de convocar las sesiones de trabajo y llevar el registro de las actas relacionadas con las reuniones” (artículo 21 quinquies). La presidencia deberá alternarse entre los miembros que posean el título profesional de abogados y notarios para ambos tribunales por el plazo de un año y en observancia de los requisitos legales que se establecen en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y demás disposiciones legales en materia tributaria.

El presidente del TRIBUTA será la autoridad máxima y entre sus funciones están:

e) Convocar de entre los miembros del Tribunal Administrativo Aduanero, al miembro o los miembros que sean necesarios, con experiencia en el área tributaria, para integrar el Tribunal Administrativo Tributario.... g) Informar al Directorio, cuando este lo solicite, sobre el funcionamiento del TRIBUTA, sus estadísticas de recursos planteados, resueltos y el sentido de dicha resolución....h) Hacer del conocimiento, cuando proceda, del Superintendente sobre criterios, procedimientos u omisiones en que la Administración Tributaria haya incurrido, así como de vicios sustanciales en sus actuaciones, en virtud de las resoluciones del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero...(Acuerdo de Directorio, 2019, artículo 6).

Además, cada órgano colegiado deberá contar con un presidente el cual será electo dentro de los cinco miembros de cada tribunal, que por disposición de la ley deberá ser abogado y notario y ejercerá el cargo también por un periodo de un año. Si la elección no se llevará a cabo de acuerdo con lo estipulado ejercerá la presidencia el abogado y notario que tenga la mayor antigüedad de colegiación profesional y si por alguna circunstancia el presidente se ausentara temporalmente o posea algún

impedimento para ejercer su cargo o funciones, lo suplirá en su defecto el miembro profesional del derecho en el orden del nombramiento realizado por el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Entre las atribuciones del presidente de los órganos colegiados están reguladas:

- a) Aprobar la admisión o el rechazo de los expedientes que contienen impugnaciones no oportunas, no idóneas o que no son competencia del tribunal correspondiente...b) Aprobar la distribución de los expedientes en trámite a los miembros del tribunal respectivo, y a los profesionales que corresponda, en forma aleatoria y equitativa, de acuerdo al ingreso de los mismos...c) Signar las providencias de trámite necesarias para la prosecución del trámite respectivo, según la materia y condiciones particulares...k) Firmar certificaciones que contengan las resoluciones aprobadas para su correspondiente notificación y efectos legales; (Acuerdo de Directorio, 2019, artículo 7).

El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero además de la integración de sus miembros, posee personal profesional y administrativo encargado de coadyuvar al desarrollo de sus atribuciones y competencias, que buscan garantizar el cumplimiento de sus funciones de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Estos deberán ser solicitados al Superintendente de Administración Tributaria, quien nombrará y removerá a los funcionarios y empleados de la Superintendencia de Administración Tributaria y también asignará los recursos humanos, financieros y materiales que requiera el Tribunal; tal es el caso del coordinador, los supervisores, secretarios, y demás personal administrativo.

El Directorio estará a cargo de remover a cualquiera de los miembros del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero que incurran en las siguientes causales:

- a) Cometer actos fraudulentos, ilegales o evidentemente opuestos a las funciones o los intereses de la SAT en particular, y del Estado en general...
- b) Haber sido o ser condenado en sentencia firme por la comisión de delito doloso...
- c) En caso de procesamiento penal, quedará suspendido temporalmente para el ejercicio del cargo, hasta que finalice el proceso y será sustituido interinamente por el suplente designado, hasta que se nombre al nuevo miembro titular...
- e) Ser declarado en situación de insolvencia o quiebra. (Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, 1998, artículo 21 quáter).

## Competencia y jurisdicción legal

Los Estados de Derecho imponen sus propias limitaciones al poder a través del derecho ya que estas posibilitan la convivencia social y la organización propia de la sociedad, con el propósito de garantizar el cumplimiento de su fin último que es el bien común de sus habitantes. Por lo que el Estado legisla, administra y aplica la ley, y es por medio de estas tres actividades que se integra la vida del derecho, es decir, creación, aplicación y ejecución. Y es mediante los tres poderes del Estado que se llevan a cabo dichas actividades ya que es función del poder legislativo crearlo, dictando las leyes, del Poder Judicial aplicarlo, dictando sentencias y del Poder Ejecutivo administrarlo o ejecutarlo a través de órdenes, acuerdos y reglamentos. En relación con este análisis se determina que la jurisdicción es la función o poder de realizar actos judiciales para aplicar la ley.

Es así como el poder ejecutivo ejercita la jurisdicción en su ámbito, al administrar o ejecutar decretos, acuerdos y reglamentos que garanticen el pleno funcionamiento y organización de las entidades descentralizadas y autónomas al servicio de la sociedad y que fomentan la transparencia en el ejercicio de sus actividades al aplicar las normativas que han dado vida a sus propios órganos; tal es el caso del decreto 37-2016, del Congreso de la República de Guatemala, Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria, mediante el cual se crea el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, publicado el dieciocho de agosto del año dos mil diez y seis.

Nájera-Farfán (2006), define como jurisdicción:

Poder de aplicar la ley en cada caso concreto en el que no haya sido voluntariamente observada. Y si al mismo tiempo tenemos presente que para aplicar la ley es indispensable que alguien lo pida, precisamente el sujeto particular de los intereses insatisfechos (p. 85).

Además, Nájera-Farfán (2006), también menciona acerca de la función ejecutiva de la jurisdicción lo siguiente: “La función ejecutiva comprende dos géneros de actividades: gobernar y administrar: Gobernar es mandar, dirigir. Administrar es cuidar de los intereses de la colectividad y de los propios del Estado como sujeto de derecho y obligaciones” (p. 90).

La actividad administrativa se desenvuelve en el acatamiento de una regla de derecho, por consiguiente, su actividad jurisdiccional debe estar regulada; referente a esto:

Se crea el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero como el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde...a) conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales...Las resoluciones que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero emita respecto a los recursos de alzada darán por finalizada la vía administrativa y causaran estado, para los efectos de usar la vía contencioso administrativa, (Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria artículo,1998, 21 bis).

Se entiende como el agotamiento de la vía administrativa a todas aquellas resoluciones originarias de los superiores jerárquicos de la Administración Pública. Por lo que órgano superior jerárquico, en esta circunstancia, el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero está revocando, modificando o confirmando su propia resolución originaria causando estado, es decir, no existe otro medio de impugnación en esta vía, siendo opciones para el interesado o contribuyente cumplir con lo resuelto o bien acudir a la vía judicial, por medio del proceso contencioso administrativo. Es así como a través de su normativa legal ejercita la acción jurisdiccional, bajo la observancia del procedimiento administrativo para resolver los conflictos o quejas que puedan surgir por parte de los contribuyentes en relación con el funcionamiento de la Administración Tributaria.

La competencia es conocida como la facultad que tiene el juez o tribunal de conocer sobre determinados asuntos o bien como el límite de la jurisdicción, entiéndase que es la que fija y regula los límites dentro de los cuales los jueces o tribunales están facultados para hacer uso del poder jurisdiccional y que debe encontrarse regulada en la norma jurídica dependiendo del ámbito de aplicación.

Los tribunales sólo podrán ejercer su potestad en los negocios y dentro de la materia y el territorio que se les hubiese asignado, lo cual no impide que en los asuntos que conozcan puedan dictar providencias que hayan de llevarse a efecto en otro territorio (Ley del Organismo Judicial, 1989, artículo 62).

En la doctrina jurídica y en los ordenamientos positivos se observan elementos esenciales que dan lugar a lo que se conoce como las reglas de la competencia, a través de cuatro supuestos que son por razón de la materia, es decir que el Juez o Tribunal está limitado de conocer determinados litigios análogos, agrupándolos así conforme a su naturaleza o ámbito de aplicación, por razón del territorio, cuando limita a determinado juez que tendrá jurisdicción dentro de un territorio determinado. Por razón de la cuantía, atendiendo los casos en que el valor determina, que Juez o Tribunal debe conocer determinado caso, por razón del grado conforme a las instancias, con el objeto de revisar las decisiones, en virtud de los recursos oportunos.

La competencia del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero será:

a) Conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales y que, por disposición del Código Tributario, la Ley Nacional de Aduanas, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento sean de su competencia, y de las demás leyes y reglamentos aplicables (Reglamento Interno del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, 2019, artículo 2).

Entiéndase que por razón de la materia será en el ámbito tributario, atendiendo al ámbito de aplicación y el territorio, se encuentra lo dispuesto en la Ley del Organismo Judicial (2-89), “el imperio de la ley se extiende a toda persona, nacional o extranjera, residente o en tránsito, salvo las disposiciones del derecho internacional aceptadas por Guatemala” (artículo 5).

Entre las reglas de la competencia se encuentra la de razón por la cuantía, la cual no será aplicable al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, atendiendo al propósito de su creación, la resolución administrativa impugnada no siempre estará relacionada con un monto o valor, y de ser así no existe tal estimación que determine que pueda o no conocer el recurso de alzada. En cuanto a la regla de competencia por razón de grado, su propia normativa jurídica es clara en establecer en el Código Tributario (6-91), “contra las resoluciones de los recursos de revocatoria y de reposición dictadas por la Administración Tributaria...procederá el recurso Contencioso Administrativo...se interpondrá ante la Sala...del Tribunal de lo Contencioso Administrativo

integrada con Magistrados especializados en materia tributaria” (artículo 161). Dando por agotada la vía administrativa.

### ***Naturaleza jurídica, sui generis del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero***

#### Naturaleza Jurídica del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero

El Organismo Judicial forma parte de los tres poderes del Estado, en los que se divide el poder público y donde se originan los tres fines fundamentales de este; que consisten en legislar, administrar y juzgar. De acuerdo con la legislación, este órgano; no está sujeto a subordinación alguna y, además, tiene total independencia de cualquier otra autoridad; sus funciones jurisdiccionales corresponden a la Corte Suprema de Justicia. Es por medio de sus órganos jurisdiccionales que delega su potestad y otorga las atribuciones necesarias para ejercer la jurisdicción y es a través de la teoría general del proceso, que se dan a conocer las instituciones y figuras jurídico-procesales, que se convierten en requisitos indispensables para el desarrollo de los diferentes procesos judiciales.

Respecto a esto Najera-Farfan (2006), indica:

“Pero la independencia del Organismo Judicial no solo consiste en no estar subordinado a los otros Organismos. Este es un principio de orden político que reza con la estructura del Estado. Se refiere también a la independencia de un Organismo frente a otro Organismo considerado como poder abstracto que encarna uno de los atributos de la soberanía. Y en este sentido, la independencia del Organismo Judicial como poder concreto que manifiesta

e individualiza a través de sus funciones, depende de las formas, medios o sistemas que se adopten para la realización práctica de aquel principio” (p.118).

Así mismo, la Ley del Organismo Judicial (2-89), establece: “la función jurisdiccional se ejerce con exclusividad absoluta por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales establecidos por la ley, a los cuales corresponde la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado” (artículo 57). Doctrinariamente, la función jurisdiccional se entiende como la aplicación de una norma general o del derecho objetivo a un caso concreto, garantizando el cumplimiento del contenido de la Constitución Política de la Republica de Guatemala y demás leyes; así como también la de impartir justicia por medio de órganos o autoridades competente e idóneas a las que les corresponde dicha actividad.

Es decir, la función jurisdiccional es aquella ejercida con carácter exclusivo por los jueces y magistrados, aplicando las normas jurídicas en los diferentes juicios, dependiendo de la materia o ámbito de aplicación. Al órgano jurisdiccional conformado por un juez se le conoce comúnmente con el nombre de juzgado y al de varios jueces, se le denomina Tribunal colegiado, sala, corte o cámara. Atendiendo a lo expuesto anteriormente, la doctrina reconoce como la figura de tribunal al espacio físico o lugar donde se da conclusión a un conflicto entre dos partes, donde varios jueces o magistrados administran justicia y dictan sentencias, además también son conocidos como órganos públicos que

resuelven litigios. Y es por medio de estos órganos que el Organismo Judicial realiza las funciones propias de la jurisdicción.

### Para garantizar el desarrollo de la función jurisdiccional

el artículo 203 de la Constitución Política de la República de Guatemala (1985), establece: La justicia se imparte de conformidad con la Constitución y las leyes de la República. Corresponde a los tribunales de justicia la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado... Los magistrados y jueces son independientes en el ejercicio de sus funciones y únicamente están sujetos a la Constitución de la República y a las leyes.... La función jurisdiccional se ejerce, con exclusividad absoluta, por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales que la ley establezca. Ninguna otra autoridad podrá intervenir en la administración de justicia.

De acuerdo con Cabanellas de Torres (2008), el juez es “el que posee autoridad para instruir, tramitar, juzgar, sentenciar, y ejecutar el fallo en un pleito o causa” (p. 210). Cabe mencionar, que para la buena administración de la justicia o de la acción jurisdiccional, además de un ordenamiento jurídico adecuado, depende de un juez que goce de condiciones físicas, intelectuales y morales que son necesarias para desempeñar el cargo, además de una indiscutible capacidad, experiencia, probidad e imparcialidad, por lo que este debe estar dotado de las cualidades idóneas para desempeñar tan alta misión de hacer justicia. Los requisitos para poder optar al cargo de juez están regulados en el ordenamiento jurídico interno que sustentan la administración de la justicia.

## Los requisitos fundamentales para optar al cargo de magistrado o juez:

Se establecen en el artículo 207 de la Constitución Política de la República de Guatemala (1985), los magistrados y jueces deben ser guatemaltecos de origen, de reconocida honorabilidad, estar en el goce de sus derechos ciudadanos y ser abogados colegiados, salvo las excepciones que la ley establece con respecto a este último requisito en relación a determinados jueces de jurisdicción privativa y jueces menores. La ley fijará el número de magistrados, así como la organización y funcionamiento de los tribunales y los procedimientos que deban observarse, según la materia de que se trate.

Por medio del decreto 37-2016, del Congreso de la República, Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de la Administración Tributaria, se crea el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero como un órgano colegiado con calidad de autoridad superior con competencias propias de sí mismo. Si bien es cierto, es un decreto que emana del Organismo Legislativo el que permite su creación, otorgándole el respaldo legal necesario para desarrollar sus funciones, es necesario y oportuno analizar su integración, atribuciones y competencias para entender su naturaleza jurídica tan particular y singular, que lo hace único en su clase.

El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero goza de autonomía para desarrollar sus atribuciones, entre las cuales se encuentra primordialmente la de conocer y resolver los medios de impugnación que se presenten ante la Administración Tributaria, es decir, que es el único órgano encargado de desarrollar dicha actividad, por lo que posee exclusividad en determinada función. Además, la Ley Orgánica de la

Superintendencia de Administración Tributaria (1-98), establece: “las resoluciones que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero emita respecto a los recursos de alzada, darán por finalizada la vía administrativa y causarán estado, para los efectos de usar la vía contencioso administrativa” (artículo 21 bis). De modo, que lo que este resuelva pondrá fin al proceso administrativo y no a una instancia propiamente, por carecer de grado, haciéndolo único en su clase.

En cuanto a los demás elementos que conforman el tribunal, que son la materia, el territorio y la cuantía, el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero está compuesto solamente por dos, que son la materia y el territorio ya que fue creado con el propósito de coadyubar al fortalecimiento y gobernanza de la Administración Tributaria dentro del territorio nacional, siendo su ámbito territorial toda la República. Por lo cual es de una especie muy singular y único con relación a los demás órganos jurisdiccionales; además, no imparte justicia propiamente, más bien conoce y resuelve los recursos interpuestos en contra de las resoluciones emitidas por la Superintendencia de Administración Tributaria con total apego a la ley, ya sea para confirmar, modificar, revocar o anular la resolución recurrida; por ende, dicha función podría considerarse de asesoramiento.

Otra característica fuera de lo común, que se diferencia de lo regulado legalmente con dicha figura, es que, los tribunales se encuentran integrados por varios jueces, que son guatemaltecos de origen y que poseen el título profesional de abogados y notarios como lo establece la Constitución Política de la República; sin embargo, en cuanto a la integración del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, indica:

Para conocer y resolver los recursos en materia tributaria, el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero se integrará con cinco miembros especialistas en materia tributaria.... Son requisitos para integrar el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero: e) Ser profesional universitario, colegiado activo. (Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, 1998, artículo 21 bis).

Si bien, es cierto, el presidente del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero debe ser un profesional del derecho como lo establece el reglamento interior de dicho tribunal, no todos sus miembros deben cumplir con tal requisito, por lo que tampoco se ajusta a la figura de tribunal ya que para optar al cargo deben de observarse las cualidades propias de la carrera judicial que presenten los interesados para desempeñar el cargo de juez. Con base a los hechos expuestos anteriormente, se determina que su naturaleza jurídica es muy particular y única, considerada *sui generis* por no existir algún otro tribunal dentro de la función jurisdiccional del país que se asemeje al mismo y debido a sus atribuciones, competencia, integración, cualidades, características y funcionamiento, no puede ser considerado parte de algo existente.

## Concepto y naturaleza jurídica de una comisión

Entre los fines fundamentales del Estado se encuentra el de administrar y dirigir, dicho objetivo le corresponde al Organismo Ejecutivo, el cual manifiesta su voluntad a través de los órganos administrativos que tienen a su cargo velar por los intereses de la colectividad y los propios. De modo que sus atribuciones y competencias deben estar reguladas dentro de un ordenamiento jurídico que le otorgue validez legal para desempeñar sus funciones, en virtud de que la ley es la fuente primaria del derecho administrativo. La Constitución Política de la República establece que administración pública será descentralizada, proceso por el cual el Gobierno delegará la ejecución y el control administrativo a entes distintos de sí mismo, o sea a entidades autónomas y descentralizadas.

De acuerdo con el artículo 182 “el Presidente de la República es el Jefe del Estado de Guatemala y ejerce las funciones del Organismo Ejecutivo por mandato del pueblo” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1985). Es por medio de este y sus ministros que se ejerce la función administrativa en las diferentes entidades estatales, con el fin de garantizar el desarrollo integral de los habitantes, según el artículo 174, “para la formación de las leyes tienen iniciativa los diputados al Congreso, el Organismo Ejecutivo, la Corte Suprema de Justicia, la Universidad de San Carlos de Guatemala y el Tribunal Supremo Electoral” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1985). Es así como al poder

ejecutivo se le otorga la facultad de crear, reformar o modificar las leyes para asegurar el cumplimiento y transparencia de las funciones de las entidades públicas.

De modo que el Organismo Ejecutivo tiene la facultad para reglamentar la estructura organizacional, las atribuciones, las competencias y el funcionamiento de todos los órganos de la administración pública, con el fin de satisfacer las necesidades de los habitantes, las cuales se ven afectadas por la evolución de los cambios económicos, políticos, tecnológicos y climáticos. En consecuencia, se crean los decretos, reglamentos y acuerdos ministeriales que tienen el propósito de atender y satisfacer las mismas, y es por medio de estas voluntades y decisiones manifestadas administrativa y legalmente que se les da vida a las comisiones, que pueden tener una temporalidad definida o indefinida dependiendo del asunto que deban atender y resolver.

En cuanto al concepto de comisión Cabanellas de Torres (2008), indica que es:

Encargar, encomendar a otro el desempeño o ejecución de algún servicio. Es la facultad que se da o se concede a una persona o personas para ejercer durante cierto tiempo algún cargo. También el encargo que una persona hace a otras para que le desempeñe algún negocio (p. 75).

Partiendo de este concepto, se determina que comisión es una agrupación o conjunto de personas que se les concede el encargo de un asunto particular a petición de un tercero para realizar una tarea o un negocio determinado, cuyas decisiones se llevarán a cabo por consenso, y como alternativa, mediante el voto.

Las comisiones son entidades colectivas que actúan como un solo cuerpo. Estas pueden formar parte de la administración pública dentro de su estructura organizacional o como un órgano adicional de la misma institución; en determinadas situaciones, estas se prefieren por sobre otras alternativas o figuras. Pese a que funcionan como una entidad indivisible, no aparecen ocupando un cargo, es decir que pueden ser constituidas de forma autónoma e integrarse como un órgano. En ese sentido, tienen funciones específicas y exclusivas que operan en virtud del objeto de su creación, tal es el caso de las comisiones permanentes. Con relación a esto, es posible que los resultados de una comisión se puedan predecir de acuerdo con las capacidades intelectuales y destrezas específicas de sus miembros, ya que estas establecen parámetros de eficacia en el desarrollo de sus actividades.

Un órgano puede constituirse en una comisión, pero esto dependerá de la conveniencia de la organización o bien de algunas disposiciones legales que obligan a las instituciones a conformarlas; sin embargo, es necesario que la misma cuente con un ordenamiento jurídico que regule su

funcionamiento e integración para garantizar el desarrollo de sus actividades. Las comisiones se forman cuando quien las instituye reconoce la necesidad de legitimación de la decisión, más allá de su calidad, la cual podrá ser técnica, política o jurídica. De modo que se puede hacer una primera división entre comisiones consultivas y comisiones ejecutivas, pero estas últimas tienen como propósito implícito la búsqueda de legitimidad del resultado.

Las comisiones poseen tres elementos que determinan su naturaleza jurídica, los cuales son: un conjunto o grupo de personas, el encargo o facultad y el asunto o negocio determinado. Atendiendo al elemento personal, la comisión tiene varios miembros que deben de cumplir con los requisitos personales idóneos para desarrollar y ejecutar el asunto al que se les convoca, siendo estos de diverso origen y competencias, incluso de diferentes organizaciones. En cuanto, a la facultad que se concede a una comisión, esta opera como una sola, es decir que todos los miembros tienen el mismo valor jerárquico, técnico o de representación, conocido también como horizontalidad. De modo que, aunque existan opiniones divergentes, a la hora de decidir, la decisión es de todos en conjunto, como comisión; sin embargo, es necesario definir en cada organización representada, cuales asuntos son no negociables; y en cuales se pueden ceder.

En lo concerniente al asunto determinado, este puede variar dependiendo de la materia o ámbito de aplicación que se desee abordar por medio de la comisión; sin embargo, el negocio representa un objetivo concreto en el tiempo y en el espacio, después del cual la misma podrá disolverse, si es lo deseado, como, por ejemplo, una comisión asesora de adjudicaciones en un proceso de licitación. Además, un asunto también puede ser de cumplimiento recurrente de resultados en situaciones diversas; pero esencialmente similares, que se reiteran a lo largo del tiempo. Cuando esto ocurre dentro de una organización, la comisión opera como un órgano de esta. Por ejemplo, la Comisión de Trabajo; Comisión de Previsión y Seguridad Social; Comisión de Asuntos de Seguridad Nacional; Comisión de Migrantes; Comisión de Defensa del Consumidor y el Usuario.

La naturaleza jurídica de una comisión se determina por la necesidad de encargar a un conjunto o grupo de personas calificadas con las cualidades técnicas y/o profesionales idóneas, que permitan unificar de alguna forma la legitimidad jurídica, técnica o política en la toma de decisiones. Debido a que los espacios colectivos de discusión, como una comisión, aún siguen siendo percibidos como la mejor forma de hacerse cargo de ciertos asuntos. Además, estas tienen la particularidad de estar conformadas por tres a cinco miembros donde el número impar previene la inacción por una votación dividida. Las comisiones poseen una doble naturaleza: decisoria y asesora. Como órganos de administración, sus resoluciones son órdenes en su ámbito de control, pero también actúan como

comisiones asesoras del Poder Ejecutivo. Las comisiones también pueden ser llamadas, consejos o comités.

### Diferencias entre Comisión y Tribunal

En primer lugar, atendiendo al origen de su creación, específicamente al órgano creador; las comisiones por su naturaleza jurídica, que es encargarse de un asunto en particular, son constituidas a solicitud de parte, es decir que cualquiera de los tres poderes del Estado, entiéndase el Organismo Ejecutivo, Organismo Legislativo y Organismo Judicial podrán hacer uso de esta figura para resolver asuntos determinados. Cabe mencionar que para su debida creación deberán estar legalmente constituidas, en virtud de un decreto emitido por el Congreso de la República, por un acuerdo gubernativo ósea un acuerdo ministerial, e inclusive por un acuerdo emitido por la autoridad superior dentro de la dependencia bajo la cual se encuentre adscrita la comisión creada, lo que se conoce como un acuerdo de directorio.

Dentro del Congreso de la República existen diferentes comisiones, como lo son la Comisión de Ambiente, Ecología y Recursos Naturales, la Comisión de Asuntos Municipales, la Comisión de Asuntos de Seguridad Nacional, constituidas todas por medio del Organismo Legislativo. Así mismo, dentro de la administración pública se encuentra la Comisión Técnica de Finanzas Públicas, la Comisión Técnica del Ministerio de

Salud Pública y Asistencia Social, la Comisión Nacional Petrolera, conformadas por solicitud de las entidades públicas que se encuentran bajo la dirección del Poder Ejecutivo. Por lo que debido a su objetivo y diversidad profesional las comisiones se hacen necesarias y de utilidad en el desarrollo de las actividades del Estado, que deberán constituirse bajo la observancia del ordenamiento jurídico interno.

Por el contrario, los tribunales son creados únicamente por el Congreso de la República de Guatemala, por medio del procedimiento común establecido en el artículo 171 indica “a) Decretar, reformar y derogar las leyes...” (Constitución Política de la Republica de Guatemala, 1985). Conforme a sus atribuciones. Es importante resaltar la diferencia en cuanto al procedimiento de creación de ésta figuras, toda vez que la Corte Suprema de Justicia tiene potestad no solo para impartir, administrar justicia, y promover la ejecución de lo juzgado, sino también posee, conforme lo establece el artículo 174 “para la formación de las leyes tienen iniciativa los diputados al Congreso, el Organismo Ejecutivo, la Corte Suprema de Justicia, la Universidad de San Carlos de Guatemala y el Tribunal Supremo Electoral” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1985).

En virtud de este artículo, se establece constitucionalmente a la Corte Suprema de Justicia con la aptitud jurídica y legal, para presentar iniciativas de ley; es decir, que esta posee la facultad para hacer uso de

esta atribución en el cumplimiento de sus fines, que en dicho caso será proponer la creación de algún tribunal en específico de acuerdo a sus necesidades, sin embargo, para ello es necesaria la intervención del Congreso de la República, quién a través de un decreto, dará vida al tribunal específico propuesto por dicho órgano y posteriormente, ese tribunal será regido en su administración y funcionalidad por la Corte Suprema de Justicia, por ser el órgano encargado con exclusividad absoluta de ejercer la función jurisdiccional en el país, de acuerdo con el artículo 203 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Atendiendo al elemento personal, en cuanto a la calidad de sus miembros, la doctrina reconoce al tribunal como el lugar o espacio físico donde jueces o magistrados imparten justicia. De modo que la figura de juez o magistrados es parte fundamental en un tribunal, y se caracteriza:

Por lo que establece el artículo 207, de la Constitución Política de la República de Guatemala (1985), los magistrados y jueces deben ser guatemaltecos de origen, de reconocida honorabilidad, estar en el goce de sus derechos ciudadanos y ser abogados colegiados, salvo las excepciones que la ley establece con respecto a este último requisito en relación a determinados jueces de jurisdicción privativa y jueces menores.

En virtud; de lo estipulado anteriormente, se determina que todo juez o magistrado deberá poseer la calidad de abogado y notario como un requisito esencial para desempeñar dicho cargo además de las cualidades y características que le otorgan la carrera judicial. De acuerdo con la Ley del Organismo Judicial (2-89), establece que: “en la denominación de

jueces o tribunales que se empleen en las leyes, quedan comprendidos todos los funcionarios del Organismo Judicial que ejercen jurisdicción, cualquiera que sea su competencia o categoría” (artículo 57). A diferencia de las comisiones, que si bien es cierto deben estar integradas y conformadas por personal técnico idóneo a la materia a tratar, no deben de tener todos sus miembros un mismo calificativo profesional, tal es el caso de la Comisión Nacional de la Niñez y Adolescencia.

Los requisitos para ser miembro de la Comisión Nacional de la Niñez y Adolescencia son:

a) Ser guatemalteco. b) Ser ciudadano en el pleno ejercicio de sus derechos civiles y políticos...d) Acreditar conocimiento y sensibilidad sobre la problemática de la niñez y la adolescencia... e) Contar con experiencia comprobada en derechos de la niñez y la adolescencia. f) Conocer los instrumentos legales internacionales y nacionales de atención integral a la niñez y la adolescencia. g) Conocer la Política Pública y el plan de Acción Nacional a favor de la Niñez y la Adolescencia. h) Tener capacidad de diálogo y trabajo en equipo. i) Estar comprometido con el respeto a los derechos de la niñez y la adolescencia. (Reglamento Interno de la Comisión Nacional de la Niñez y Adolescencia, 2007, artículo 7).

Debido a que las comisiones son creadas con el objeto de atender un asunto en particular, deberán integrarse con el personal que tenga capacidades idóneas y experiencia en el ámbito de aplicación, como lo especifica el artículo anterior, donde es relevante que sus miembros tengan conocimiento de instrumentos legales relacionados a la niñez y adolescencia y además, experiencia comprobable relacionada a la materia, mas no establece que sus miembros deban tener un mismo grado

educacional o carrera a fin a sus propósitos, lo que permite que entre sus miembros exista mayor diversidad educacional y profesional, que si bien es cierto, aporta diferentes criterios y conocimientos, no limita sus funciones o desarrollo.

De acuerdo a la cantidad de sus miembros, las comisiones se conformarán a través de un conjunto de personas, y es gracias a esta colectividad que se beneficia del intercambio de opiniones, conocimientos y experiencias en el análisis del asunto, resulta más provechoso en las decisiones ejecutivas o de asesoramiento, por no existir una respuesta clara y precisa, puesto que es razonable que la opinión colectiva sea mejor que la de una sola persona pues los intereses de las diferentes partes quedarán debidamente representados, a diferencia de los tribunales, que a pesar de tener la investidura jurídica y legal para llevar a cabo la función jurisdiccional, se integran por tres magistrados y dos suplentes.

De acuerdo con la Ley del Organismo Judicial (2-89), regula que, “cada sala se compone de tres magistrados propietarios y dos suplentes para los casos que sean necesarios, y será presidida por el magistrado que designe la Corte Suprema de Justicia” (artículo 87). De modo que los tribunales, con relación a su integración, se consideran limitados y sujetos a lo que la ley establece en cuanto al número de sus miembros, que, a diferencia de la comisión, éstas tienen libertad de elegir al número de personas que las conformarán, pero siempre bajo la observancia de que el poder de decisión

se obtendrá al elegir un número impar de miembros para evitar que las decisiones o votos se vean afectados por resultados iguales.

Con relación a las facultades de sus miembros, los tribunales son parte de los órganos jurisdiccionales que conforman el Organismo Judicial, al respecto, el artículo 203 establece “la justicia se imparte de conformidad con la Constitución y las leyes de la República. Corresponde a los tribunales de justicia la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado” (Constitución Política de la República de Guatemala, 1985). De modo que, atendiendo a su finalidad, los tribunales tienen una función eminentemente jurisdiccional, es decir, impartir justicia y conceder a cada quien lo que le corresponde con total apego al ordenamiento jurídico interno la Ley del Organismo Judicial (2-89), establece que, “la función jurisdiccional no puede delegarse por unos jueces a otros. Los jueces deben conocer y decidir por sí mismos los asuntos de su potestad” (artículo 113).

A diferencia de las comisiones, su función se lleva a cabo a través de una decisión, que puede consistir en adoptar o adquirir, ya sea por consenso o votación, un criterio único con relación al asunto que la convoca, es decir, una función decisoria por medio de la cual posee autoridad para poner en práctica la decisión que emita directamente ejecutándola por sí sola u ordenando al órgano correspondiente que cumpla con dicha decisión. Si ese no fuera el caso porque carece de la autoridad necesaria para poner en

práctica su decisión, se estará frente a la función asesora o consultiva que consiste en recomendarle al órgano que sí tiene competencia y autoridad la ejecución de lo recomendado.

Es fundamental, analizar algunas atribuciones para establecer sus diferencias; para ello, el artículo 66 de la Ley del Organismo Judicial, decreto 2-89, del Congreso de la República de Guatemala, indica las facultades generales de los jueces, entre ellas: la de compeler y apremiar de acuerdo a los medios legales, a cualquier persona que no cumpla con lo establecido en la norma, es decir, las advertencias que realiza el juez por incumplimiento y establece una determinada consecuencia, la que también podrá ser una multa o conducción personal del individuo según la gravedad de la infracción. En tanto, que los miembros de las comisiones no poseen dicha facultad, ya que como bien se explica, no imparten justicia y sus decisiones en dado caso sean de aplicación imperativa, no serán ellos mismos lo que imponga la coacción en el cumplimiento de lo decidido.

Para el efecto de establecer las diferencias entre ambos órganos, se utilizará la Comisión Técnica del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, debido a que el Acuerdo Ministerial (275-20) establece, “la Comisión Estratégica y la Comisión Técnica podrán convocar también a Direcciones Generales, Departamentales o Unidades que consideren necesarias para la consecución de las acciones que correspondan...”

(artículo 6). De acuerdo con lo anterior, los miembros de dicho órgano podrán realizar las diligencias necesarias para el cumplimiento de sus actividades, mas no tienen la investidura judicial para obligar a terceros a determinados actos o acciones, como si los tienen los miembros de un tribunal, es decir los magistrados, que como anteriormente se mencionó, la Constitución les otorga.

También, entre las facultades de los magistrados o jueces se encuentra la de rechazar “*in limine*” cualquier asunto que sea puesto bajo su conocimiento, es decir, que pueden rechazar de plano, sin entrar a conocer el asunto cuando sean cuestiones notoriamente frívolas o improcedentes, o recursos extemporáneos, sin hacerlo del conocimiento de la otra parte, como lo indica la literal c) del artículo 66 de la Ley del Organismo Judicial, decreto 6-89, del Congreso de la República de Guatemala. Esto no lo puede hacer una comisión, ya que ellos por ser un órgano con un objetivo determinado, se limitarán a conocer un asunto específico y resolver; por lo tanto, las facultades de las comisiones no son tan amplias como las de los magistrados o jueces de un tribunal.

Los jueces y magistrados poseen la facultad de procurar, ya sea de oficio o a petición de parte, proponer en todo proceso, salvo penal y en materia de amparo; fórmulas ecuanímes de conciliación, es decir que deben buscar el avenimiento entre las partes, conforme lo establecido en la literal e) del artículo 66 de la Ley del Organismo Judicial, decreto 2-89, del Congreso

de la República, debido a que es más conveniente para todo el sistema judicial, coadyuva al principio de economía procesal, evitando así llegar a la sentencia. A diferencia que en materia administrativa y en lo que respecta a una comisión, no le es posible, por lo que si un particular o administrado; se ve afectado por algún acto administrativo, entiéndase, el fondo de un asunto que haya resuelto una comisión, el Estado no podrá conciliar con ningún particular, para esto deberá agotarse la vía administrativa y, en consecuencia, el trámite Contencioso Administrativo, de ser necesario.

Además, los tribunales o salas estarán conformadas por tres magistrados y dos suplentes como lo establece el artículo 87 de la Ley del Organismo Judicial Decreto 2-89, del Congreso de la República de Guatemala y si en dado caso existe algún impedimento o bien alguna ausencia temporal de los jueces, realizará sus veces alguno de los suplentes, como bien lo indica el artículo 90 del mismo cuerpo legal, es decir, que la intervención del juez o del magistrado es de suma importancia en la resolución de una controversia y debido a eso la misma ley contiene el procedimiento a seguir en dada circunstancia; sin embargo, en el caso de las comisiones no existe propiamente la figura del suplente, ya que todos sus miembros son considerados titulares y no poseen la calidad de suplentes, por lo que se podrá optar por posponer la discusión de un asunto particular o se procederá a decidir con los miembros presentes.

En Guatemala el Presidente, Vicepresidente de la República, Ministros, Viceministros de Estado, diputados al Congreso de la República y al Parlamento Centroamericano, jueces, magistrados y alcaldes, Procurador de los Derechos Humanos, Procurador General de la Nación, Fiscal General y fiscales del Ministerio Público, Contralor General de Cuentas, Superintendente de Bancos y candidatos presidenciales y alcaldías gozan del derecho de antejuicio.

De acuerdo con el artículo 206 de la Constitución Política de la República de Guatemala (1985), los magistrados y jueces gozarán del derecho de antejuicio en la forma que lo determine la ley. El Congreso de la República tiene competencia para declarar si ha lugar o no a formación de causa contra el Presidente del Organismo Judicial y los magistrados de la Corte Suprema de Justicia.

En lo que respecta a la figura de tribunal, que es la materia de estudio, los jueces y magistrados gozarán del derecho de antejuicio, por el cual no serán detenidos ni sometidos a procedimiento penal ante los órganos jurisdiccionales correspondientes, sin que previamente exista declaratoria de autoridad competente que ha lugar a formación de causa, como lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala, razón que se determina por la labor que desempeñan; es decir, la garantía constitucional otorgada con relación a su independencia funcional y ; en cambio, ningún funcionario público que fuese integrante de una comisión, bajo ninguna circunstancia podría ostentar a esta prerrogativa ya que el derecho de antejuicio le es dado únicamente a las figuras de máxima jerarquía dentro de la administración pública.

Atendiendo al elemento objetivo, con relación a las clases de resoluciones que estos emiten, se menciona que dar a cada quien lo que le corresponde es sinónimo de impartir justicia, que de acuerdo con la figura jurídica de tribunal a estos les corresponde la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado. Por lo que estos emitirán resoluciones que se clasifican en:

a) Decretos, que son determinaciones de trámite, b) Autos, que deciden materia que no es simple trámite o bien resuelven incidentes o el asunto principal antes de finalizar el trámite...c) Sentencias, que deciden el asunto principal después de agotados los trámites del proceso...” (Ley del Organismo Judicial, 1989, artículo 141).

Además, estas serán cosa juzgada y darán por agotada la instancia, considerando que en ningún proceso habrá más de dos instancias, a diferencia de las resoluciones que emiten las comisiones, que, por su finalidad decisoria y asesora, resolverán conforme a su función. De acuerdo con la Ley de lo Contencioso Administrativo (119-96), establece que, “las resoluciones serán providencias de trámite y resoluciones de fondo. Estas últimas serán razonadas, atenderán el fondo y serán redactadas con claridad y precisión” (artículo 4). Por lo tanto, si la comisión es de naturaleza administrativa seguirá lo regulado en dicha ley, y estas no conformarán una instancia como tal, por ser órganos de la administración pública, sin embargo, podrán dar por agotada la vía administrativa.

En cuanto a los efectos que producen sus resoluciones, se determina, que en materia judicial lo que resuelva un tribunal podrá establecer un precedente, es decir que se configura como jurisprudencia y equivale como doctrina emanada de las decisiones judiciales reiteradas y uniformadas a la resolución de casos no previstos por las leyes de manera clara y precisa. Esto no sucede con las comisiones, ya que carecen de la garantía constitucional que la ley les otorga, por lo que las resoluciones emitidas por una comisión no tendrán un efecto jurídico, sin embargo, podrán crear, modificar, o revocar los asuntos que sean puestos a su disposición, y también podrán influir en la decisión de otras autoridades cuando estas sean emitidas como resultado de una actividad asesora.

### Necesidad de reformar la denominación del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero

En virtud de lo expuesto y desarrollado anteriormente, es importante analizar la necesidad de reformar la denominación del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, debido a sus disposiciones específicas como lo son: sus atribuciones, competencia e integración, dado que posee una naturaleza jurídica *sui generis*, es decir única y muy particular, en relación con lo que la doctrina y el ordenamiento jurídico reconocen como la figura de tribunal. Debido a que no encuadra adecuadamente bajo dicha figura y en vista de que su propósito de creación es el de conocer y resolver los medios de impugnación que se

presenten ante la Superintendencia de Administración Tributaria, por existir alguna inconformidad del contribuyente o interesado en el desarrollo de las funciones de esta entidad pública.

En consecuencia, se determina que el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, no conforma parte del Organismo Judicial, ya que no ejerce la función jurisdiccional como tal y también carece de la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado. Por ende, no se encuentra adscrito ni subordinado a la Corte Suprema de Justicia, como lo hacen todos los demás tribunales propiamente establecidos e instituidos conforme a la Constitución Política de la República, así como a la Ley del Organismo Judicial Decreto 2-89, del Congreso de la República de Guatemala, y demás leyes judiciales y procesales. Además, no posee todos los elementos que tienen los tribunales de conocer por razón de grado, cuantía, territorio y materia, haciéndolo poco común y único, a diferencia de los demás.

La Constitución Política de la República de Guatemala, vigente desde el 31 de mayo de 1985 y que ha preponderado a lo largo de la era democrática, establece en cuanto al ejercicio de la soberanía, que será delegado al Estado en sus tres organismos, entre los cuales es el Poder Judicial el que posee y le corresponde con exclusividad absoluta la función jurisdiccional, de modo que ninguna otra autoridad puede intervenir en la administración de justicia. Al denominarse Tribunal

Administrativo Tributario y Aduanero, implica que al utilizar este título se encuentre inmerso en la premisa de estar conformado por jueces o magistrados, expertos en materia judicial como tributaria y aduanera, lo cual, en definitiva no se ajusta a la realidad de acuerdo al estado de derecho, que debe prevalecer para consolidar el régimen de legalidad, seguridad y justicia dentro del orden institucional estable y permanente como lo declara solemnemente la Asamblea Nacional.

Lo anterior, implica que el decreto 37-2016, del Congreso de la República de Guatemala, que reformó la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, creando dentro del esquema organizacional de ésta, al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, como órgano colegiado con calidad de autoridad superior y con exclusividad para conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales, deba reformarse en torno a que el calificativo de la institución sea modificado a una figura más adecuada a sus fines, como lo es la de comisión. Así mismo, deberá modificar el Acuerdo del Directorio número 16-2019, conforme al cual se acordó dar vida al reglamento interno del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero -Tributa-, a efecto que se sustituya por Comisión Administrativa Tributaria y Aduanera -Comita-.

## Conclusiones

En relación con el objetivo general que consiste en el análisis de la naturaleza jurídica, *sui generis* del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, como órgano colegiado con calidad de autoridad superior, para reformar su denominación de tribunal a comisión, se concluyó que, debido a su naturaleza jurídica tan peculiar y particular, además de su integración, sus atribuciones y funciones tan únicas y excepcionales en materia tributaria, este difiere de las características y elementos propios y esenciales de lo que doctrinariamente se conoce como tribunal, además no imparte justicia puesto que no posee actividad jurisdiccional, excluyéndose así de formar parte del Organismo Judicial y en virtud de su competencia y actividad administrativa, encuadra adecuadamente en la figura de comisión por poseer elementos básicos de esta.

El primer objetivo específico, consistente en desarrollar de forma doctrinal el significado y aplicación del término *sui generis* en materia de derecho, se concluyó que es un vocablo latín con origen en el Imperio Romano, que denota algo que es considerado único e incomparable por tener características elementales que lo hacen imposible de clasificar o comparar con otros de su misma clase. Es utilizado por algunos juristas para detallar referencias históricas, enfatizar en figuras jurídicas actuales que han trascendido en el tiempo, agregando un valor exclusivo y particular a las mismas y que con su uso resaltan la importancia del

derecho romano que influye aun en nuestra sociedad por ser la base del derecho común.

Con relación al segundo objetivo específico, que consiste en describir conforme al ordenamiento jurídico guatemalteco la función del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, se concluyó que, para entender su origen y necesidad de creación, explicar sus atribuciones y desarrollar su funcionamiento, así como exponer su integración, competencia y jurisdicción. Se determina que es considerado un órgano superior colegiado de la Superintendencia de Administración Tributaria, que goza de autonomía funcional y administrativa y tiene por objeto conocer y resolver los medios de impugnación presentados ante la Administración Tributaria, además deberá atender las quejas presentadas contra funcionarios y empleados públicos en materia tributaria y aduanera por los afectados, interesados y contribuyentes.

## Referencias

Blanch Nougues, J. (2018). *Locuciones latinas y razonamiento jurídico: una revisión a la luz del derecho romano y del derecho actual*.  
<https://elibro.net/es/ereader/upana/58959?page=1>

Cabanellas de Torres, G. (2008). *Diccionario jurídico elemental*. (19.a ed.). Heliasta.

Campos Vargas, H. (2023). *El latín y el derecho*. Revista Artes y Letras, Universidad de Costa Rica XXXIV  
<https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/kanina/article/download/1061/1122/1485>

Casado, M. L. (2009). *Diccionario jurídico*. (6a. ed.).  
<https://elibro.net/es/ereader/upana/66821?page=8>.

Cisneros Farias, G. (2003). *Diccionario de frases y aforismos latinos: una compilación sencilla de términos jurídicos*. Universidad Nacional Autónoma de México. (1era. ed.)  
<https://elibro.net/es/ereader/upana/74390?page=154>.

Nájera Farfán, M.E. (2006). *Derecho Procesal Civil*. (2.a ed.) IUS.

Navarro Sanchis, F.J. (2020). *Diccionario de latinajos jurídicos*. Wolters Kluwer España, S.A.  
<https://elibro.net/es/ereader/upana/172289?page=1>.

Ministerio de Finanzas Públicas. (2023, 17 de abril). *Historia*. Recuperado el 17 de febrero de 2023).  
<https://www.minfin.gob.gt/index.php/acerca-del-ministerio/historia>

Ministerio de Finanzas Públicas. (2023, 17 de abril). *Funciones del Ministerio*. Recuperado el 17 de febrero de 2023).  
<https://www.minfin.gob.gt/index.php/acerca-del-ministerio/2012-07-19-22-10-24/del-ministerio>

Superintendencia de Administración Tributaria. (2023). *¿Qué es la SAT?* Recuperado el 17 de febrero de 2023).  
<https://portal.sat.gob.gt/portal/que-es-la-sat/>

Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero. (2023). *Competencias*. Recuperado el 4 de marzo de 2023. <https://tta.gob.ni/quienes-somos/>

Universidad de Valencia. *La evolución del latín*. Recuperado el 3 de febrero de 2023 de <https://www.uv.es/ivorra/Latin/evolucion.htm>

## **Legislación nacional**

Asamblea Nacional Constituyente. (1985). *Constitución Política de la República de Guatemala*.

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

Congreso de la República de Guatemala. (1991). *Código Tributario*. Decreto número 6-91.

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

Congreso de la República de Guatemala. (1998). *Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria*. Decreto número 1-98.

Congreso de la República de Guatemala. (2016). *Ley para el Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria*. Decreto número 37-2016.

Presidente de la República. (2007). *Reglamento Interno de la Comisión Nacional de la Niñez y Adolescencia*. Acuerdo Gubernativo número 512-2007.

Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria. (2019). *Reglamento Interno del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero*. Acuerdo de Directorio número 16-2019.

Ministro de Salud Pública y Asistencia Social. (2020). *Crear las Comisiones para la Conducción de la Estrategia Nacional de Redes Integradas de Servicios de Salud de Guatemala*. Acuerdo Ministerial número 275-2020.