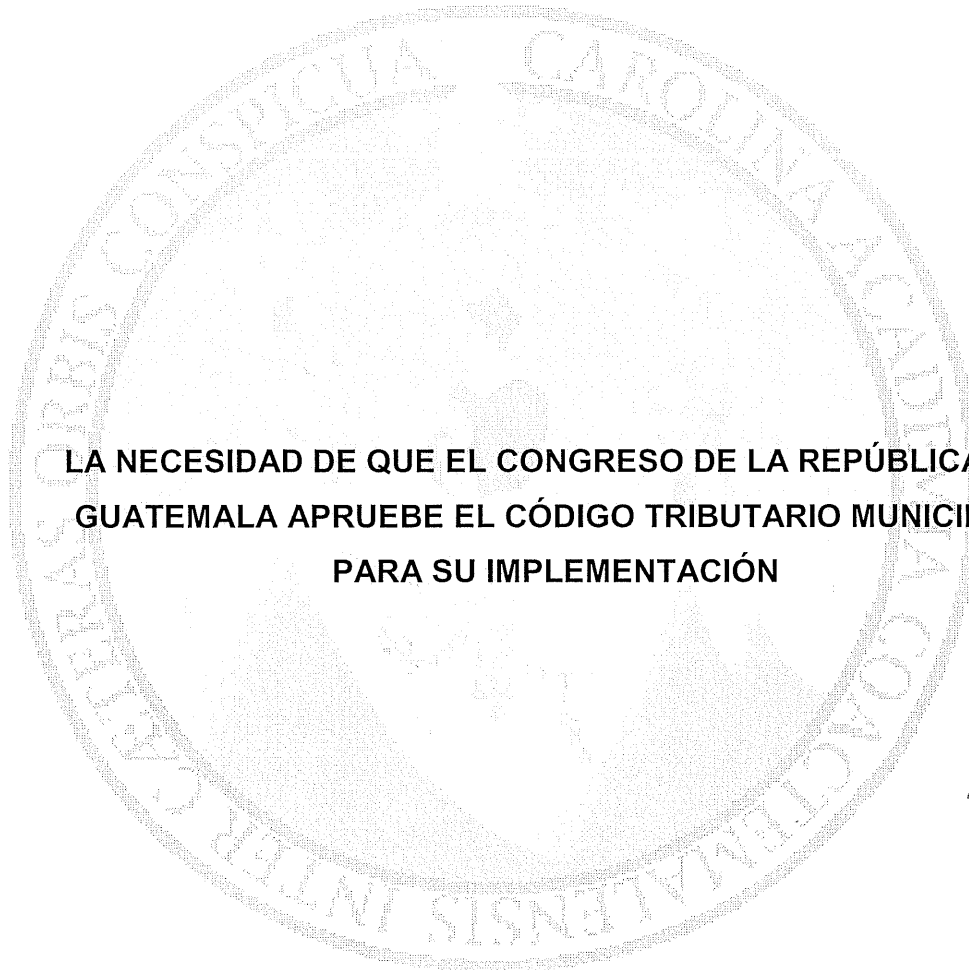


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**LA NECESIDAD DE QUE EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE
GUATEMALA APRUEBE EL CÓDIGO TRIBUTARIO MUNICIPAL
PARA SU IMPLEMENTACIÓN**

MARTA ARACELY AVILA VALLE

GUATEMALA, JUNIO DE 2012

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

**LA NECESIDAD DE QUE EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE
GUATEMALA APRUEBE EL CÓDIGO TRIBUTARIO MUNICIPAL
PARA SU IMPLEMENTACIÓN**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva
de la
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
de la
Universidad de San Carlos de Guatemala
Por

MARTA ARACELY AVILA VALLE

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, junio de 2012

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

DECANO:	Lic. Bonerge Amilcar Mejía Orellana
VOCAL I:	Lic. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL II:	Lic. Mario Ismael Aguilar Elizardi
VOCAL III:	Lic. Luis Fernando López Díaz
VOCAL IV:	Br. Modesto José Eduardo Salazar Dieguez
VOCAL V:	Br. Pablo José Calderón Gálvez
SECRETARIO:	Lic. Marco Vinicio Villatoro López

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



**LIC. LUIS EDUARDO VILLEGAS POZAS
ABOGADO Y NOTARIO**

6 avenida 3-11 Zona 4 Tercer Nivel
Tel. 24112411- 55068237

Guatemala octubre 31 de 2011

Licenciado

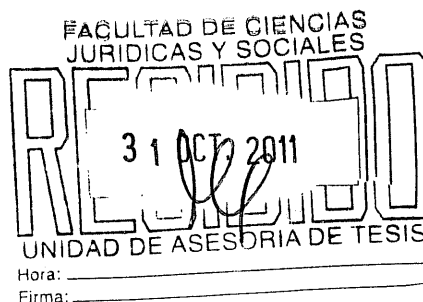
Marco Tulio Castillo Lutín

Carlos Manuel Castro Monroy

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Universidad de San Carlos de Guatemala

Su despacho.

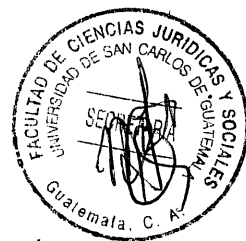


Respetable licenciado:

En atención a la providencia de esa unidad emitida con fecha 6 de octubre del presente año, en el cual se me nombra **ASESOR** de Tesis de la Bachiller **MARTA ARACELY AVILA VALLE**, quien se identifica con el número de Carné 198911543. Se le brindó la asesoría de su trabajo de tesis intitulada **“LA NECESIDAD DE QUE EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA APRUEBE EL CÓDIGO TRIBUTARIO MUNICIPAL PARA SU IMPLEMENTACIÓN”**; en su oportunidad sugerí algunas correcciones de tipo gramatical y de redacción que consideré que en su momento serán necesarias para mejor comprensión del tema que se desarrolla.

La estudiante realizó un análisis documental y jurídico en materia administrativo y tributario; en el lapso de la asesoría, así como en el desarrollo del trabajo de tesis, el estudiante manifestó sus capacidades en investigación, utilizando técnicas y métodos deductivo e inductivo, analítico, sintético y la utilización de las técnicas de investigación bibliográfica y documental que comprueba que se realizó la recolección de bibliografía acorde al tema.

La contribución científica oscila en la recolección de información de diferentes leyes comparadas, que será legalmente hablando de gran apoyo a todas las personas que



decidan proponer iniciativas de ley; abarcó las instituciones jurídicas relacionadas a los temas desarrollados, definiciones y doctrinas, así como el marco legal de la materia, el cual puede servir de base para otros trabajos de investigación en la rama del derecho administrativo y tributario. Cumpliendo así con un aporte al derecho por su estudio analítico.

La estudiante aceptó las sugerencias realizadas durante la elaboración de la tesis, y aportó al trabajo sus propias opiniones y criterios, los cuales lo enriquecen, sin embargo pueden ser no compartidos y sujetos a polémica, pero en cualquier caso, se encuentran fundamentados, puesto que son planteamientos serios y ordenados que demuestran un buen manejo de criterio jurídico sobre la materia.

Con respecto a las conclusiones y recomendaciones mi opinión es que son acordes al tema investigado y la utilización de la técnica de investigación bibliográfica que comprueba que se hizo la recolección de bibliografía actualizada; con ello se aporta información importante para que nuestros legisladores comprendan la funcionalidad de la interpelación.

Por lo expuesto **OPINO** que el trabajo de la bachiller **MARTA ARACELY AVILA VALLE**, se ajusta a los requerimientos científicos y técnicos que se deben cumplir de conformidad con la normativa respectiva, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, las conclusiones, recomendaciones y bibliografía utilizada, son congruentes con los temas desarrollados dentro de la investigación, por lo que al haberse cumplido con los requisitos mínimos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y Examen General Público, resulta procedente emitir el **DICTAMEN FAVORABLE**, aprobando el trabajo asesorado.

Con muestra de mi consideración y estima, me suscribo, como atento y seguro servidor.

LIC. LUIS EDUARDO VILLEGAS POZAS
ABOGADO Y NOTARIO
Col. 8,220

Lic. Luis Eduardo Villegas Pozas
ABOGADO Y NOTARIO

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

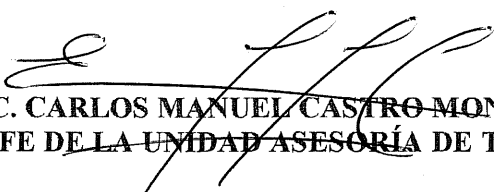
Edificio S-7, Ciudad Universitaria
Guatemala, C. A.



**UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES.** Guatemala, cuatro de noviembre de dos mil once.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) : **CARLOS HUMBERTO GIRON MENDEZ**, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante: **MARTA ARACELY AVILA VALLE**, Intitulado: **“LA NECESIDAD DE QUE EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA APRUEBE EL CÓDIGO TRIBUTARIO MUNICIPAL PARA SU IMPLEMENTACIÓN”**.

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado (a) para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual dice: “Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y las técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desapruaban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estime pertinentes”.


LIC. CARLOS MANUEL CASTRO MONROY
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



cc.Unidad de Tesis
CMCM/jrvch.

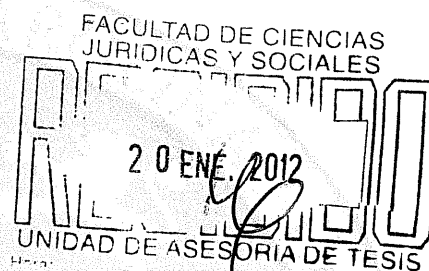


LIC. CARLOS HUMBERTO GIRÓN MÉNDEZ
ABOGADO Y NOTARIO
6ª. CALLE 10-23 ZONA 11 GUATEMALA
TELÉFONO. 24717651 - 48853211

Guatemala, enero 20 de 2012

Licenciado
Carlos Manuel Castro Monroy
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su despacho.

Respetable Licenciado:



Me honra informarle que en cumplimiento de la resolución que fue emitida oportunamente en la cual se me nombra **REVISOR** del trabajo de tesis de la Bachiller **MARTA ARACELY AVILA VALLE**, intitulado: "**LA NECESIDAD DE QUE EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA APRUEBE EL CÓDIGO TRIBUTARIO MUNICIPAL PARA SU IMPLEMENTACIÓN**"; procedí a la revisión del trabajo de tesis en referencia.

Realice la revisión de la investigación y en su oportunidad sugerí algunas correcciones de tipo gramatical y de redacción; que consideré que en su momento serán necesarias para mejor comprensión del tema que se desarrolla. El tema está redactado de una forma sistemática, de fácil comprensión y didáctica, abarcando las instituciones jurídicas relacionadas al mismo, definiciones y doctrinas, así como la regulación legal de la materia, apoyando su exposición con fundamento en normas constitucionales y leyes aplicables a nuestro derecho positivo, al igual la utilización de derecho comparado, lo que hace de este trabajo un documento de consulta y utilidad a quien esa clase de información necesite.

En tal virtud el contenido de la tesis, abarca las etapas del conocimiento científico, ya que la recolección de información realizada fue de gran apoyo a su investigación, dado que el material es considerablemente actual y vanguardista, con lo cual la sustentante



aportó al trabajo sus propias opiniones y criterios, los cuales lo enriquecen, por lo que pueden ser sometidos a su discusión y aprobación definitiva, pero en cualquier caso, se encuentran fundamentados, pues son planteamientos serios y ordenados que demuestran un buen manejo de criterio jurídico sobre la materia.

Las conclusiones y recomendaciones fueron redactadas en forma clara y sencilla para esclarecer el fondo de la tesis en congruencia con el tema investigado, las mismas son objetivas, realistas y bien delimitadas. Resalto que atendió las sugerencias y observaciones señaladas, defendiendo con fundamento aquellas que consideró necesario. En cuanto a la estructura formal de la tesis, la misma fue realizada en una secuencia ideal para un buen entendimiento de la misma, así como la utilización de los métodos deductivo e inductivo, analítico y la utilización de las técnicas de investigación bibliográfica y documental que comprueba que se hizo la recolección de bibliografía actualizada.

En consecuencia emito **DICTAMEN FAVORABLE**, en el sentido que el trabajo de tesis desarrollado por la bachiller **MARTA ARACELY AVILA VALLE**, cumple con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; por lo que puede ser impreso y discutido como tesis de graduación en examen público.


LIC. CARLOS HUMBERTO GIRÓN MÉNDEZ.
ABOGADO Y NOTARIO
Col. 2,305

LIC. CARLOS HUMBERTO GIRÓN MÉNDEZ
ABOGADO Y NOTARIO

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Edificio S-7, Ciudad Universitaria
Guatemala, Guatemala

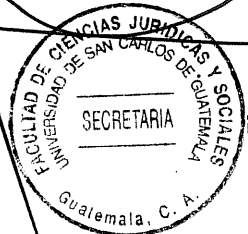
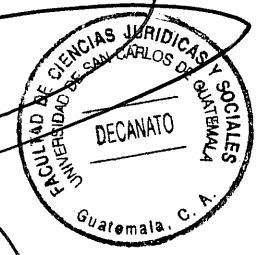


DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, veintidós de mayo de dos mil doce.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante MARTA ARACELY ÁVILA VALLE intitulado LA NECESIDAD DE QUE EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA APRUEBE EL CÓDIGO TRIBUTARIO MUNICIPAL PARA SU IMPLEMENTACIÓN. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

LEGM/iyc





DEDICATORIA

**A DIOS, LA SANTÍSIMA
VIRGEN Y SAN JUDAS**

TADEO: Por permitirme culminar una de mis metas.

A MIS PADRES: Emilio Avila Torres y María Elvira Valle De Avila, por todos sus esfuerzos, sacrificios y amor brindados en cada etapa de mi vida.

A MI HIJA: Dayana Aracely. Con todo mi amor, por ser mi fuente de inspiración y motivación para continuar superándome cada día.

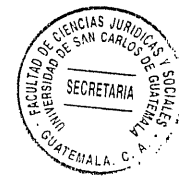
A MIS HERMANOS: Dr. Juan José, Ing. Claudia María, Licda. Gladys Anabella, Dr. Guillermo Emilio, Dr. Carlos Estuardo. Con amor por todos los momentos compartidos y su apoyo incondicional.

A MIS SOBRINOS: Con todo mi amor.

A MIS AMIGAS: Con especial cariño.

A LOS LICENCIADOS: Carolina Granados, Wilber Navarro, Geovany Noriega y Moisés Galindo; agradecimiento muy especial por todo su apoyo y colaboración en mi preparación académica.

EN ESPECIAL A: La gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

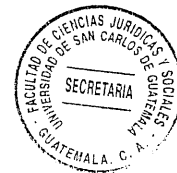
1. Derecho tributario.....	1
1.1. Nociones generales y terminológicas.....	1
1.2. Definición.....	3
1.3. Naturaleza jurídica.....	5
1.4. Fuentes del derecho tributario.....	8
1.4.1. La constitución.....	8
1.4.2. La ley.....	8
1.4.3. Los tratados y convenios internacionales.....	8
1.4.4. El decreto ley.....	9
1.4.5. El reglamento.....	9
1.4.6. Otras fuentes.....	9
1.5. Principios del derecho tributario constitucionales.....	10
1.6. Ramas.....	21
1.7. Partes.....	21
1.8. División.....	22
1.9. Ubicación.....	23
1.10. Jerarquización de las normas jurídicas tributarias.....	23
1.11. Autonomía.....	24
1.12. Obligación tributaria.....	24
1.13. Determinación de la obligación tributaria.....	25
1.14. El pago.....	25
1.15. La prescripción.....	28
1.16. La interrupción de la prescripción.....	29
1.17. Relación con otras disciplinas jurídicas.....	30

CAPÍTULO II

2. Los tributos.....	33
2.1. Terminología.....	33
2.2. Definición.....	34
2.3. Generalidades.....	35
2.4. Elementos integrantes del tributo.....	36
2.5. Importancia.....	38
2.6. Clasificación.....	40
2.7. Naturaleza y características.....	43
2.8. La creación de los tributos.....	45
2.9. Relación jurídica tributaria.....	48
2.9.1. Definición.....	48
2.9.2. Teorías.....	49
2.9.3. Características.....	51
2.9.4. Elementos.....	52
2.9.5. La determinación del tributo.....	57

CAPÍTULO III

3. El municipio.....	59
3.1. Antecedentes históricos y naturaleza del municipio.....	59
3.2. Definición de municipio.....	65
3.3. Características del municipio.....	69
3.4. Elementos del municipio.....	71
3.5. El sector público municipal.....	76
3.6. El municipio como ente público.....	78
3.7. Objetivos y fines del municipio.....	79
3.8. El municipio en el Estado: la autonomía municipal.....	81
3.9. Significado del problema de la autonomía municipal.....	82
3.10. Conceptos utilizados para caracterizar la naturaleza jurídica del municipio.....	84



	Pág.
3.11. Finanzas municipales.....	87
3.11.1. Ingresos propios municipales.....	87
3.11.2. Ingresos tributarios.....	88
3.11.3. Ingresos no tributarios.....	88
3.11.4. Ingresos por disposición constitucional.....	88
3.12. Recaudación y control de Ingresos.....	89
3.12.1. Competencia en materia de recaudación.....	89
3.12.2. Corporación municipal.....	89
3.12.3. Alcalde.....	89
3.12.4. Tesorero municipal.....	89
3.13. Actividad de recaudación.....	90
3.13.1. Base legal de recaudación.....	90
3.13.2. Registro de contribuyentes.....	90

CAPÍTULO IV

4. Análisis del ordenamiento jurídico tributario municipal en Guatemala.....	91
4.1. Constitución Política de la República de Guatemala.....	91
4.2. Código Tributario Municipal.....	96
4.2.1 Análisis del Código Tributario con respecto al municipio.....	110
4.3. Código Municipal.....	112
4.3.1. Análisis del Código Municipal.....	118
4.4. Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.....	119
4.5. Arbitrios decretados por el Congreso de la República.....	121
4.5.1. Ley de Arbitrio de Boleto de Ornato Decreto Número 121-96 del Congreso de la República.....	122
4.5.2. Ley de Anuncios en Vías Urbanas, Extraurbanas y Similares Decreto Número 34-2003 del Congreso de la República.....	123
4.5.3. Ley Reguladora del Uso y Captación de Señales Vía Satélite y su Distribución Por Cable Decreto Número 41-92 del Congreso de la República.....	127



	Pág.
4.6. Tasas establecidas, de algunos municipios de la República de Guatemala.....	129
4.7. Contribuciones por mejoras.....	131

CAPÍTULO V

5. La necesidad de que el Congreso de la República de Guatemala apruebe el Código Tributario Municipal para su implementación.....	135
5.1. La importancia de una cultura tributaria municipal.....	136
5.2. La obtención de fondos en el municipio.....	136
5.3. Contenido del Código Tributario Municipal y sus líneas políticas.....	137
5.4. Código Tributario.....	140
5.5. Ordenanza.....	140
5.6. Sistema tributario.....	141
5.7. Conceptos básicos a considerar en un Código Tributario Municipal.....	141
5.7.1. Obligación tributaria.....	142
5.7.2. Sujeto activo.....	142
5.7.3. Sujeto pasivo.....	142
5.7.4. Hecho generador.....	143
5.7.5. Hecho generador de la obligación tributaria municipal.....	143
5.8. La necesidad de la creación del Código Tributario Municipal.....	144
5.9. Proyecto de ley.....	149
CONCLUSIONES.....	171
RECOMENDACIONES.....	173
BIBLIOGRAFÍA.....	175



INTRODUCCIÓN

A pesar de ser el municipio la entidad autónoma, en la que el Estado descarga gran parte de sus funciones y obligaciones, éste se ve en muchos casos en la imposibilidad de cumplir con todas sus atribuciones o de cumplirlas de una manera eficiente, ya que sus obligaciones y cargas son muchas; sin embargo, sus recursos financieros son limitados, al extremo que muchos de los municipios dependen casi exclusivamente de las transferencias de gobierno central. El actual proceso de descentralización y reforma del Estado, sigue trasladando más funciones y competencias a los municipios, mas no los fortalece económicamente; con el fin de proveerlos de recursos para el cumplimiento de sus fines.

Las normas que regulan el sistema tributario municipal son: una débil base jurídica para su aplicación; los arbitrios vigentes son, en su mayoría, obsoletos e incobrables, por lo que resulta más caro para el municipio el tratar de cobrarlos que ignorarlos, lo que entre otras razones hace que los ingresos propios del municipio no sean una fuente significativa de recursos; entre los arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras para nutrir a las municipalidades de ingresos propios, de los cuales puedan disponer libremente para hacer frente a las obligaciones que con los traslados de funciones y competencias ^{gml} se le atribuyen.

De conformidad con el sistema tributario en Guatemala, no existe una ley ordinaria que regule la temática de la tributación municipal; no obstante para la obtención de los recursos que el municipio necesita se aplica supletoriamente el Código Tributario Decreto Número 6-91, promulgado por el Congreso de la República. Es por ello que la regulación de ingresos a nivel municipal se hace conforme a sus posibilidades y al real entender de cada Concejo Municipal; sin embargo, requiere profundizar una normativa de tributación a nivel municipal, coherente con el desarrollo nacional que considere el aspecto sustantivo y procesal de la misma.

El objetivo general de la investigación fue: Establecer la necesidad de crear una nueva ley que regule el tributo sobre bienes inmuebles y que contenga control inmobiliario, estrategias de sensibilización local para fortalecer la capacidad técnica y automatización



de las municipalidades; y los específicos fueron: Modernizar los impuestos municipales referentes a las actividades económicas, creando una base legal sólida y de fácil aplicación; proponer reformas legales para la modernización del sistema tributario municipal; dar a conocer que existe un vacío legal en materia de administración de tributos municipales, debido a que las leyes tributarias del país excluyen el área municipal; analizar el marco legal vigente relacionado con tributos, arbitrios e impuestos a nivel municipal; elaborar el Código Tributario Municipal;

Se comprobó la hipótesis, en el sentido que dentro del sistema tributario nacional existe una base de concepción ideológica tributaria que hace necesario implementar una normativa de esta misma índole a nivel municipal, la que debe estar determinada por el Congreso de la República de Guatemala en su materia y contenido, coherente con la tributación nacional, implementado por el sistema de administración tributaria, evitando la doble o múltiple tributación; ya que la municipalidad ha hecho esfuerzos por recaudar fondos financieros directamente con los vecinos, aunque son mínimos. Para el desarrollo del trabajo se emplearon los siguientes métodos de investigación: analítico, sintético, inductivo, deductivo y las técnicas de investigación utilizadas son: la documental y la científica jurídica.

Esta tesis está contenida en cinco capítulos, de los cuales el primero tiene como propósito el estudio del derecho tributario, fuentes del derecho tributario, principios del derecho tributario constitucionales; el segundo, tiene el propósito de estudiar los tributos, elementos integrantes del tributo, la creación de los tributos, la determinación del tributo; el tercero, busca establecer lo que es el municipio, definición de municipio, características del municipio, elementos del municipio, objetivos y fines del municipio, finanzas municipales; el cuarto capítulo trata el análisis del ordenamiento jurídico tributario municipal, análisis del Código Tributario con respecto al municipio, Código Municipal, análisis del Código Municipal, tasas establecidas, de algunos municipios de la República de Guatemala; y el quinto capítulo, está dirigido a describir la necesidad de que el Congreso de la República de Guatemala apruebe el Código Tributario Municipal para su implementación, la importancia de una cultura tributaria municipal, la obtención de fondos en el municipio, contenido del Código Tributario Municipal y sus líneas políticas, la necesidad de la creación del Código Tributario Municipal.



CAPÍTULO I

1. Derecho tributario

El derecho tributario también conocido como derecho fiscal, es una rama del derecho público que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario, con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público; en aras de la consecución del bien común.

1.1. Nociones generales y terminológicas

El accionar del Estado tiene como fin el bien común de toda la población, mediante la prestación de los servicios públicos, realizando para ello diversos tipos de actividad que le garanticen los recursos económicos necesarios para tal fin; al conjunto de estas actividades el jurista Perulles Bassas, le da el nombre de “actividad financiera del Estado la cual se divide en tres fases:

1. La obtención de los ingresos, sean éstos provenientes de la explotación del patrimonio estatal, de los diversos tributos vigentes en el país (Sistema Tributario), de la contratación de empréstitos (deuda externa) o de la emisión de bonos (endeudamiento interno).
2. La administración de los bienes propiedad del Estado, incluyendo en esta la gestión o manejo de los ingresos obtenidos.
3. La erogación o gasto público, para el sostenimiento de las funciones y servicios públicos y otra serie de erogaciones a las cuales todo Estado moderno se ve obligado.”¹

¹ Perulles Bassas, J. **Manual de derecho fiscal**. Pág. 9.



Es la primera fase, específicamente la obtención de ingresos provenientes del Sistema Tributario, el objeto y campo de estudio del derecho tributario, ya que si bien el Estado tiene derecho de exigir tributo a las personas naturales o jurídicas sujetas a su potestad tributaria, está la obligación de contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita por el Artículo 133 literal d) de la Constitución Política de la República de Guatemala, esta actividad debe desarrollarse dentro del marco de la legalidad, mediante un ordenamiento jurídico y un conjunto de elementos técnicos-administrativos de tipo tributario, que eviten arbitrariedades y abusos de poder por parte del fisco e incumplimiento, defraudación y evasión por parte de los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria.

Respecto a la terminología de esta doctrina jurídica, Villegas Héctor B. indica que “la denominación derecho tributario no es uniforme, la doctrina italiana y la brasileña usan esta denominación, mientras que la alemana prefiere la expresión derecho impositivo, los franceses e ingleses se refieren a derecho fiscal, siendo éste término el que ha adquirido resonancia internacional por corresponder al nombre de esta disciplina en el derecho anglosajón y a la denominación de una prestigiosa institución en la materia, la asóciate International Fiscal (Asociación Internacional de Asuntos Fiscales).”²

En el medio guatemalteco es la asociación Guatemalteca de derecho financiero y tributario la dedicada al estudio del aspecto jurídico tributario.

Hace referencia el tratadista Chicas Hernández Raúl Antonio, que “en Guatemala se ha usado el término derecho fiscal desde finales del siglo XIX y las disposiciones relativas están contenidas en el Decreto Número 261 Código Fiscal de la República de

² Villegas, Héctor B. **Curso, finanzas, derecho financiero y tributario.** Pág. 19.



Guatemala, promulgado el 17 de junio de 1,881 por el entonces presidente constitucional, general Justo Rufino Barrios. La normativa que en materia tributaria imprimió la Constitución Política de la República, vigente a partir del 14 de enero de 1,986 dio un nuevo vigor al sistema tributario nacional y posteriormente, con la promulgación del código tributario Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, vigente a partir del 2 de octubre de 1,991, queda definitivamente establecida la denominación derecho tributario, para referirse a las relaciones que se originan de los tributos establecidos por el Estado aunque por las consideraciones ya hechas derecho fiscal y derecho tributario son usados hasta la fecha con análogos significados.”³

1.2. Definición

El jurisconsulto Cabanellas Guillermo, establece que “es la rama del derecho público interno que regula la actividad del Estado, en cuanto a los órganos encargados de la recaudación y aplicación de impuestos, presupuesto, crédito público y en general, de todo lo relacionado directamente con el patrimonio del Estado y su utilización.”⁴

El autor Pérez Royo Fernando, afirma que “es llamado derecho impositivo y es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos; regulándolos en sus distintos aspectos.”⁵ Así mismo, Ossorio Manuel, lo define como “el conjunto de normas y principios del derecho que atañen a los tributos y especialmente a los impuestos.”⁶

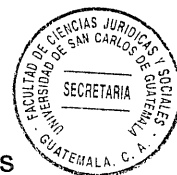
El derecho tributario es un fenómeno de la recaudación de tributos que tiene por objeto el sostenimiento del aparato gubernativo por lo que se encuentra en la Constitución Política de la República un marco definido en materia tributaria, también se ubica este

³ Chicas Hernández, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal.** Pág. 33.

⁴ Cabanellas, Guillermo. **Diccionario de derecho elemental.** Pág. 147.

⁵ Pérez Royo, Fernando. **Derecho financiero y tributario.** Pág. 23.

⁶ Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales.** Pág. 146.



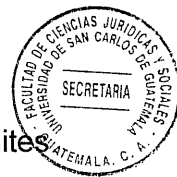
derecho en el código tributario, que vino a darle dinámica a los principios tributarios constitucionales y a normar, en forma más o menos adecuada, las relaciones entre el Estado y los contribuyentes con ocasión de los impuestos.

Además, el derecho tributario se encuentra contenido en normas específicas y particulares de cada uno de los tributos que integran el sistema tributario nacional, es decir el conjunto de leyes específicas de cada impuesto, verbigracia, ley del impuesto sobre la renta, ley del impuesto al valor agregado, ley del impuesto único sobre inmuebles, etc., tomando ese conjunto como un todo.

La condición del derecho tributario toma muy especialmente en cuenta esta división, la cual fue adoptada por el modelo de código tributario para América latina OEA/BID y consecuentemente, por nuestro código tributario. Existe el fenómeno de la recaudación de tributos para el sostenimiento del aparato gubernativo y realización de la obra pública.

La carga tributaria, los hechos que la originan, entre otros temas, constituyen la materia propia del derecho tributario. La tributación entabla relación entre el Estado y los particulares y viceversa; esas relaciones que surgen de tales actos constituyen el derecho tributario. A consideración propia, el derecho tributario se define como el conjunto de normas encaminadas a optimizar la recaudación tributaria, en armonía con los derechos fundamentales que tienen los contribuyentes.

La definición anotada armoniza el interés fiscal del Estado o *ius impurium tributarium*, ya que los tributos han sido creados con el propósito que el Estado cumpla sus fines, de lo cual se desprende que un ente privado no puede crear tributos.



Además, tiene que entenderse que toda la regulación no puede exceder los límites constitucionales que posee una persona. En igual sentido, los tributos no pueden buscar generar fondos para el aprovechamiento desmesurado de determinado sector, ya que se rompe el equilibrio económico, ni tampoco se pueden incrementar los recursos de un aparato estatal, como subir los impuestos en un país para incrementar los sueldos de los funcionarios de más alta jerarquía de algún estamento; y que la carga tributaria la soporten el resto de contribuyentes. Al respecto, refiere Blanco Ramos Ignacio, “el derecho tributario o derecho fiscal, es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado en sus diversas manifestaciones y como actividad del Estado en las relaciones de este con los particulares y en las que se generen entre estos últimos.”⁷

Continúa manifestando Blanco Ramos, que “el derecho tributario es la rama del derecho público, que fija y justifica los principios generales y jurídicos que existen y deben existir en las relaciones tributarias, haciendo posible su presencia y desarrollo posterior en los diversos tributos; que integran los sistemas fiscales.”⁸ Asimismo Villegas Héctor B., indica que “derecho tributario es la rama del derecho que estudia los principios, doctrinas, instituciones y legislación que regulan los derechos y obligaciones de las personas; con respecto a la materia tributaria.”⁹

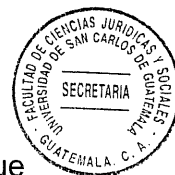
1.3. Naturaleza jurídica

El derecho tributario, lato sensu, es el conjunto de normas que se refieren a los tributos, regulado en sus distintos aspectos. Para el tratadista Blanco Ramos Ignacio, “es la

⁷ Blanco Ramos, Ignacio. **Derecho tributario**. Pág. 16.

⁸ *Ibid.* Pág. 21.

⁹ Villegas, Héctor B. **Ob. Cit.** Pág. 48.



rama del derecho público que fija y justifica los principios generales y jurídicos que existen y deben existir en las relaciones tributarias, haciendo posible su presencia y desarrollo posterior en los diversos tributos que integran los sistemas fiscales de cada país.”¹⁰

El Artículo 1 del Código Tributario guatemalteco contiene una definición legal de derecho tributario en la forma siguiente: Conjunto de normas de derecho público que rigen las relaciones jurídicas que se originan de los tributos establecidos por el Estado.

De los anteriores conceptos se colige que el derecho tributario se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones, siendo fundamental destacar que además tiene como finalidad o preocupación característica, sentar los principios generales organizadores de los tributos como fenómenos jurídicos.

En cuanto a la autonomía del derecho tributario no existe acuerdo, pues los tratadistas adoptan posiciones divergentes, las cuales se pueden sintetizar en:

- Los que niegan categóricamente la autonomía del derecho tributario y siendo así los subordinan al derecho administrativo considerándolo una rama de éste; basándose en el argumento de que la actividad del Estado es una función administrativa, que no difiere en su naturaleza de las demás actividades públicas, afirman que el derecho tributario carece de autonomía científica y lo consideran un capítulo del derecho administrativo. Esta corriente adquiere particular relevancia en que, no sólo la sostienen renombrados administrativistas.

¹⁰ Blanco Ramos, Ignacio. **Ob. Cit.** Pág. 64.

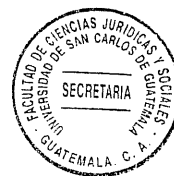


- Los que estiman que el derecho tributario forma parte del derecho financiero. Esta posición adquiere importancia debido a que muchos autores y enciclopedistas de las ciencias jurídicas, consideran al derecho financiero, derecho fiscal y derecho tributario, como sinónimos.

A este respecto cabe considerar que, según fue expuesto en la parte inicial de este trabajo, la actividad financiera del Estado es mucho más amplia y abarca otras disciplinas jurídicas, mientras que el campo del derecho tributario es más específico y se limita a regular la captación de ingresos provenientes del sistema tributario.

En el medio guatemalteco esta es la posición predominante ya que, didácticamente, existe unidad entre derecho financiero y derecho tributario; siendo aquel parte del pensum de estudios de Abogacía y Notariado, mientras que éste es un capítulo de dicho curso.

- Quienes consideran y afirman que el derecho tributario depende del derecho privado, y le conceden solamente un particularismo exclusivamente legal, esta es la posición menos acertada ya que, el ser como en ella se argumenta, significaría que el legislador tributario al crear regulaciones fiscales expresas, derogaría normas civiles o mercantiles, pero si no lo hace, seguiría rigiendo la norma de derecho privado sobre la norma tributaria, lo cual no puede ser.
- Finalmente los que afirman que el derecho tributario es autónomo, tanto material como sustantivo, didáctica y científicamente, adoptan este criterio, que consideran como la autonomía científica del derecho tributario.



1.4. Fuentes del derecho tributario

Entendiéndose el término como medios determinantes para el surgimiento de normas jurídico-tributarias, o sea como maneras de creación e imposición de las mismas, se pueden enumerar las siguientes fuentes:

1.4.1. La constitución

Es la fuente fundamental de normas tributarias en los Estados de derecho, entendiéndose como norma constitucional la que proviene de un órgano especializado, en el medio la asamblea nacional constituyente. La Constitución Política es fuente de derecho tributario, pues contiene un marco bien definido en esta materia, aunque conteniendo algunos errores que han pasado inadvertidos y que más adelante se analizarán.

1.4.2. La ley

Que en sentido formal, es la manifestación de la voluntad del Estado emitida por los órganos a los cuales la propia constitución delega la tarea legislativa, en Guatemala es el congreso de la República quién tiene en forma exclusiva dicha función.

1.4.3. Los tratados y convenios internacionales

Debido al auge del derecho tributario Internacional, los tratados y convenciones internacionales han adquirido extraordinaria importancia como fuente del derecho tributario; problemas como la doble o múltiple tributación internacional, unificación de aranceles, exenciones diplomáticas, etc., se solucionan mediante tratados y convenios

internacionales que son fuentes indirectas del derecho tributario, se dicen que es fuente indirectas porque su validez depende de una ley nacional que los apruebe.

1.4.4. El decreto ley

Según el autor Giullianni Fonrouge Carlos, “son aquellas disposiciones que adopta el gobierno de la nación en materias que no son de su competencia y si de un parlamento o cámara representativa, pero por razones extraordinarias de urgencia o de otro tipo señaladas en la constitución de cada país, está autorizado para emitir las, siempre que se informe de manera inmediata al parlamento o cámara para su aprobación y sin perjuicio de que pueda tramitarlo como proyecto de ley, una vez que se haya resuelto el problema de urgencia en la medida en que los gobiernos tienden a ser autoritarios hacen más usos de esta forma excepcional.”¹¹ El Decreto Ley es promulgado por razones de urgencia.

1.4.5. El reglamento

Son las disposiciones emanadas del organismo ejecutivo que regula la ejecución de las leyes emitidas por el Congreso de la República, ocupan una posición de subordinación con relación a la ley, es una función administrativa que tiene por objeto desarrollar la ley tributaria y no sobreponerse a ella.

1.4.6. Otras fuentes

Otro tipo de disposiciones administrativas como circulares, instructivos, oficios, manuales, etc., no son fuentes del derecho tributario. A este respecto algunos tratadistas sostienen que esta clase de disposiciones es sólo de observancia interna

¹¹ Giullianni Fonrouge, Carlos. **Derecho financiero**. Pág. 91.



para la administración y no obligan a los particulares, menos aun si contienen órdenes apartadas de la ley, no debiendo aplicarse aun siendo favorable a los contribuyentes.

No obstante la adecuada regulación al respecto, la administración tributaria, al aplicar e interpretar las leyes tributarias utiliza criterios no jurídicos, discrecionales y porque no decirlo arbitrarios, ya que mediante circulares, oficios, dictámenes y un manual de interpretación de normas tributarias, emite criterios antojadizos e ilegales, tales como otorgamiento de exenciones, formalismos burocráticos, graduación en la aplicación de multas, etc.

Qué no decir de los legisladores de ventanilla, que obligan al contribuyente a cumplir con una serie engorrosa de trámites para aceptar un pago, como: llenar a máquina y sin fotocopia recibos anteriores, pasar a verificación, a tomar visto bueno y otros, todo lo cual lejos de facilitar la recaudación, la dificulta aún más, lo que hace que tales disposiciones carezcan de valor jurídico y teóricamente, no deben obligar a los contribuyentes a observarlas, por establecer obligaciones específicas apartadas de la ley.

1.5. Principios del derecho tributario constitucionales

Para el jurista Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, "son fundamentos de carácter constitucional que constituyen la estructura del derecho tributario los cuales son: Principio de legalidad o de reserva, de proporcionalidad y equidad, de generalidad, de igualdad, de recaudación tributaria, de irretroactividad de la ley, de no confiscación de

bienes, de prohibición a la doble imposición, de legalidad financiera, de no-discrecionalidad administrativa y de justicia financiera.”¹²

a) Principio de legalidad o de reserva

La potestad tributaria, debe ser íntegramente ejercida por medio de normas legales. No puede haber tributo sin ley previa que lo establezca, nullum tributum sine lege.

El Artículo número 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, señala que: Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación; especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las infracciones y sanciones tributarias.

Conforme a este principio, el tributo tiene que ser establecido con arreglo a la ley; ningún tributo puede ser exigido sin una ley previa que lo autorice. Sin embargo, la exigencia de rango legal no alcanza a toda la normativa tributaria, por el contrario los tributos son reglamentados para poder ser aplicados de modo efectivo. La ley

¹² Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. **Principios de derecho tributario**. Pág. 103.



establece desde luego todas las normas, formales y materiales, que regulan un tributo; pero puede remitir parte de esta normativa al reglamento.

El principio de reserva de ley tributaria, también denominado principio de legalidad, constituye una regla de derecho constitucional tributario; universalmente adoptado por los ordenamientos jurídicos contemporáneos. Por él se requiere que para la sanción de leyes tributarias se tome la necesaria intervención de los órganos depositarios de la voluntad general, cualquiera que sea su denominación y modo de funcionamiento.

El principio de legalidad tiene su esencia en la primacía de la ley; es decir, que toda norma tributaria debe encontrarse regida estrictamente en cuanto a su creación, aplicación, y procedimiento a normas legales que la regulen, sin contravenir el principio de jerarquía constitucional. A este principio se le considera la limitación de la potestad tributaria del Estado para establecer y exigir tributos; consistente en prescribir en la constitución política o carta magna de determinado país, que sólo mediante una ley, pueden establecerse tributos.

b) Principio de proporcionalidad y equidad

Según algunos autores, este principio incluye también la progresividad del tributo, o sea imposiciones superiores a la proporcionalidad de modo creciente, a efecto que a medida que aumente la capacidad económica del obligado, aumente también la carga tributaria. El principio de capacidad de pago hace referencia a que los tributos deben ser establecidos en función de la capacidad económica de cada contribuyente a quién va dirigido.

Este principio no es sino el principio de justicia de Adam Smith, citado por Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, quien comenta que “conforme este principio los súbditos de un Estado, deben contribuir a su sostenimiento mediante el pago de tributos que se establezcan en función de su capacidad económica.”¹³

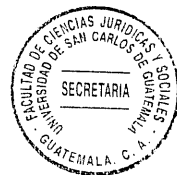
Actualmente la legislación guatemalteca denomina este principio como capacidad contributiva o capacidad de pago contenido en la Constitución Política de la República, en el primer párrafo del Artículo 243 que establece: El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto, las leyes tributarias serán estructuradas conforme el principio de capacidad de pago.

A este principio el autor Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto le llama también de capacidad contributiva y según la teoría expuesta por él al respecto “es el límite material en cuanto al contenido de la norma tributaria, garantizando la justicia y razonabilidad. Todo tributo tiene que establecerse en atención a la capacidad económica de las personas individuales o jurídicas, ya que de lo contrario derivaría en la arbitrariedad o en la irracionalidad.”¹⁴

Es aquel que exige que la fijación de contribuciones concretas a los habitantes de la Nación, sea en proporción a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva. El Artículo Número 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula que: El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

¹³ **Ibid.** Pág. 104.

¹⁴ **Ibid.** Pág. 106.



c) Principio de generalidad

Este principio alude al carácter extensivo de la tributación y significa que cuando una persona física o ideal se halla en las condiciones que marca la ley, la aparición del deber de contribuir tiene que ser cumplido, cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad; edad o estructura.

El principio de generalidad, es de aplicación para todo el derecho, ya que se basa esencialmente en que la ley es de observancia general, es decir que las leyes tributarias son aplicables a todos los habitantes de la República con ciertas limitaciones como puede ser la aplicación del principio de capacidad de pago que si bien es cierto, todos tienen la obligación constitucional de contribuir al sostenimiento del gasto público con el pago de los impuestos, también lo es que se debe contribuir dependiendo de la capacidad de pago que cada contribuyente posea.

Menciona Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, que “el principio de generalidad, de la imposición exige a todas las personas con capacidad de pago, el sometimiento al tributo, no admitiéndose en el marco de un impuesto particular otras excepciones a la obligación tributaria que las que parezcan inexcusables por razones políticas económicas, sociales y culturales.”¹⁵

d) Principio de igualdad

El principio anotado, se refiere a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes están en análogas situaciones, con exclusión de cualquier distinción arbitraria; injusta u hostil contra determinadas personas o categorías de personas.

¹⁵ **Ibíd.**



Existen dos principios, ligados íntimamente entre sí. El primero establece que todos deben soportar las cargas tributarias y el segundo agrega que todos son iguales a la hora de contribuir al sostenimiento del Estado. Los dos principios, pueden resumirse de la siguiente forma: todos deben soportar en igual forma las cargas derivadas de los tributos.

Cuando una ley positiva priva a una categoría de seres humanos de la protección que el ordenamiento civil les debe, el Estado les niega la igualdad de todos ante la ley. Cuando el Estado no pone su poder al servicio de los derechos de todo ciudadano, y particularmente de quien es más débil, se quebrantan los fundamentos mismos del estado de derecho.

Para Giulliani Fonrouge Carlos, “el principio de igualdad, se fundamenta en que todos sus habitantes son iguales ante la ley y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas. Es ante la ley la resultante de las postulaciones impulsadas por la Revolución Francesa y derivación del principio de universalidad de la ley, a través de un sistema de normas que tiene como destinatarios el conjunto de la sociedad, como reacción a las diferencias y privilegios hasta ese entonces vigente.”¹⁶

La igualdad formal o igualdad jurídica, se convierte en una noción útil para proscribir determinadas discriminaciones fundadas en razones de raza, lengua, sexo, religión, ideas políticas u origen social, pero, de todos modos, perpetúa las profundas disparidades reales en una sociedad no homogénea; con clases marcadamente diferenciadas.

¹⁶ Giullian Fonrouge, Carlos. **Derecho financiero**. Pág. 18.

La igualdad en la ley, en cambio, obliga a que la ley trate en forma igual a los iguales y en forma desigual a los desiguales, clasificando a los contribuyentes y a la materia imponible sobre la base de criterios razonables; esencialmente influidos por la capacidad contributiva de los sujetos llamados a atender las cargas.

En la tributación extra fiscal podrán ponderarse circunstancias ajenas a la capacidad económica de los contribuyentes, siempre y cuando el tratamiento dispar atienda a la consecución de fines y objetivos acordes con el programa y los valores constitucionales.

La igualdad por la ley atiende, en lo social, a reclamar un mayor aporte de quienes más tienen, para luego, a través del gasto público; poner especial empeño en los requerimientos de aquellos sectores con necesidades insatisfechas. También adquiere relevancia en relación a las distintas regiones del país.

Aunque existan desigualdades entre los hombres, la igual dignidad de la persona exige que se llegue a una situación social más humana y más justa. Resulta problemático, el hecho de las excesivas desigualdades económicas y sociales que se dan entre los miembros o los pueblos de una misma familia humana. Son contrarias a la justicia social, a la equidad, a la dignidad de la persona humana y a la paz social e internacional.

Si más allá de las reglas jurídicas falta un sentido más profundo de respeto y de servicio al prójimo, incluso la igualdad ante la ley podrá servir de coartada a discriminaciones flagrantes, a explotaciones constantes, a un engaño efectivo. Sin una educación renovada de la solidaridad, la afirmación exclusiva de la igualdad puede dar lugar a un individualismo donde cada cual reivindique sus derechos sin querer hacerse responsable del bien común.

Es de importancia que se excluyan los criterios apriorísticos de interpretación, tanto a favor del fisco como del contribuyente. En cuanto a la igualdad de los sujetos de la obligación tributaria, tal postulación parte de la premisa de que el Estado acreedor y el contribuyente deudor están igualmente sometidos a la ley y a la jurisdicción; por no haber tributo sin ley que lo establezca y porque nadie puede ser juez en su propia causa.

Vista la obligación desde el punto de vista creditorio, y agotado el poder tributario en el momento mismo de la aprobación de la ley que instituye las obligaciones, ello conduce en el Estado de derecho a que el Gobierno y la administración se encuentren sometidos a la ley, a una esencial igualdad del fisco y el contribuyente por encontrarse ubicados en un mismo plano sin supremacías ni sumisiones, lo que lleva a que para dirimir eventuales controversias, deban someterse a la decisión de un órgano independiente de la administración activa y la magistratura judicial que, en definitiva; será la llamada a aplicar e interpretar la ley en el concreto caso de divergencias.

El principio de igualdad ante la ley, no es otra cosa que el derecho a que no se establezcan excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que se concede a otros en iguales circunstancias; aplicando a los casos ocurrentes la ley según las diferencias constitutivas de ellos.

El principio ahora analizado, se encuentra contenido en el Artículo 4 de la Constitución Política de la República que dice: En Guatemala, todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. Al respecto, la Corte de Constitucionalidad ha coincidido en varios fallos sentando doctrina legal pronunciando en el sentido que en Guatemala, todos los seres humanos son en iguales condiciones; basta citar un



ejemplo: las prerrogativas que la ley otorga a un funcionario judicial, derivado de su calidad de tal, no las tiene un ciudadano común, ya que no se encuentran en iguales condiciones. Rodríguez Lobato Raúl, indica que: “El principio de igualdad significa que las leyes deben tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias y consecuentemente, deberá tratar en forma desigual a los desiguales o que estén en desigualdad de circunstancias.”¹⁷

e) Principio de recaudación tributaria

A este respecto, Rodríguez Lobato Raúl dice que “este principio trata acerca de dos aspectos, uno cuando se reducen los impuestos o se aumenta el gasto público para estimular la demanda agregada, se dice que la política fiscal es expansiva; el otro cuando se aumentan los impuestos y se reduce el gasto público, se dice que la política fiscal es restrictiva. La política fiscal y la política monetaria son las dos actividades más importantes de la política económica global de un gobierno.”¹⁸

f) Principio de irretroactividad de la ley

Este principio regula que ninguna ley tributaria puede aplicarse con efecto retroactivo, hacia el pasado, en perjuicio de persona alguna; o sea que es ilícito la aplicación de la ley tributaria a situaciones acaecidas con anterioridad a su vigencia.

g) Principio de no-confiscación de bienes

La Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo número 28 último párrafo regula lo siguiente: En materia fiscal, para impugnar resoluciones administrativas en los expedientes que se originen en reparos o ajustes por cualquier

¹⁷ Rodríguez Lobato, Raúl. **Derecho fiscal**. Pág. 54.

¹⁸ **Ibíd.** Pág. 55.



tributo, no se exigirá al contribuyente el pago previo del impuesto o garantía alguna. Todos los ciudadanos deben contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, mediante un sistema tributario justo que en ningún caso; tendrá alcance confiscatorio.

La orden prohibitiva contenida, así en este principio debe ser entendida de forma generalizada como una consecuencia del reconocimiento, asimismo constitucional, del derecho a la propiedad, puesto que la prohibición de privar a uno de sus bienes por la vía fiscal no es; en ningún caso superflua.

h) Principio de prohibición a la doble imposición

La doble imposición es el fenómeno tributario que se da cuando una misma persona es sujeto pasivo en dos o más relaciones jurídico tributario por el mismo hecho generador, en el mismo período impositivo. Es prohibida y es ilícita toda forma de doble o múltiple tributación.

Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

Este principio se manifiesta mediante la prohibición de la doble o múltiple tributación de los impuestos o multas confiscatorias. El Artículo 243 párrafo final, de la Constitución Política de la República, se reconoce tácitamente la existencia de la doble o múltiple tributación, pero que ha de ser eliminada progresivamente para no dañar al fisco, disposición que pareciera ser un reconocimiento de la violación del principio de justicia tributaria antes analizado. Porque de conformidad con nuestra carta magna en su



Artículo 41 estipula que por causa de actividad o delito político no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido.

i) Principio de legalidad financiera

Principio esencial en materia financiera, regula que corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a la necesidad del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de la recaudación.

j) Principio de no-discrecionalidad administrativa

Principio que regula que en materia tributaria las sanciones e infracciones se tomarán sobre la base de la violación de la aplicación interpretación e integración de las normas tributarias que regulan la Constitución de la República de Guatemala, el código tributario, las demás leyes tributarias y la ley del organismo judicial.

k) Principio de justicia financiera

El autor Chicas Hernández Raúl Antonio, añade “es el principio que debe presidir cualquier rama del ordenamiento jurídico tributario, es en el ámbito financiero donde este principio queda plasmado con mayor intensidad en el sentido que la superintendencia de administración tributaria ejerce con exclusividad de recaudar, controlar y fiscalizar los tributos internos y todos los que debe percibir el Estado.”¹⁹

¹⁹ Chicas Hernández, Raúl Antonio. **Ob. Cit.** Pág. 134.



1.6. Ramas

El derecho tributario según Margain Manatuo Emilio, se divide en las siguientes ramas:

- ✓ “Derecho tributario constitucional: se ocupa de delimitar el ejercicio del poder estatal y distribuye las facultades que de él emanan, entre los diferentes niveles y organismos de la organización estatal.
- ✓ Derecho tributario sustantivo o material: lo componen el conjunto de normas que definen los supuestos de las obligaciones tributarias y los sujetos, desde una concepción de la obligación similar a la del derecho privado.
- ✓ Derecho penal tributario: consiste en el conjunto de normas que definen las infracciones.
- ✓ Derecho tributario internacional: se encuentra conformado por los acuerdos en los cuales la nación es parte, a efecto de evitar la doble imposición y asegurar la colaboración de los fiscos para detectar evasiones.”²⁰

1.7. Partes

Este derecho está compuesto en dos partes, las cuales expone el jurista, Margain Manatuo Emilio:

- ✓ “**Parte general:** es en donde están comprendidas las normas aplicables a todos y cada uno de los tributos, es la parte teóricamente más importante porque en ella están se encuentran aquellos principios, de los cuales no se puede prescindir en los Estados de derecho para lograr que la coacción que significa el tributo

²⁰ Margain Manatuo, Emilio. **Introducción al estudio del derecho tributario mexicano.** Pág. 158.

esté regulada en forma tal que imposibilite su arbitrariedad; tal es el caso del Código Tributario.

- ✓ **Parte especial:** es en donde están comprendidas las disposiciones específicas sobre los distintos tributos que integran el sistema tributario, tal es el caso de la Ley del IVA, y de la Ley del ISR. El sistema tributario es el conjunto de tributos de cada país.”²¹

1.8. División

Blanco Ramos Ignacio, indica que “el derecho tributario se divide en:

- **Derecho tributario material:** El mismo abarca lo atinente al estudio de las normas jurídicas, en las cuales se desarrolla la relación jurídico tributaria; analizando la misma y sus elementos.
- **Derecho tributario formal:** Se encarga del estudio de la aplicación de la norma material al caso concreto en sus diferentes aspectos, especialmente en lo referente a la determinación del tributo; siendo su objetivo el establecer una cantidad de dinero concreta y materializarla para efectos de captación de recursos a favor del Estado.
- **Derecho tributario procesal:** Es el referente al estudio de las normas jurídicas que establece el debido proceso administrativo tributario, tanto dentro del ámbito de la determinación de la obligación tributaria; como en lo referente al estudio de

²¹ **Ibíd.** Pág. 161.



los distintos procedimientos judiciales que se relacionan con la actividad tributaria del Estado.”²²

1.9. Ubicación

El derecho público comprende al derecho financiero, éste comprende al derecho tributario o derecho fiscal que es la disciplina jurídica independiente y la parte de la actividad financiera vinculada con la aplicación y con la debida recaudación de los recursos.

1.10. Jerarquización de las normas jurídicas tributarias

Chicas Hernández Raúl Antonio, establece que “el ordenamiento jurídico guatemalteco vigente, se encuentra estructurado de la siguiente forma:

- ✓ Constitución Política de la República de Guatemala: es el cuerpo legal que establece los principios básicos sobre los cuales gira la legislación tributaria, determinando pautas; límites al poder tributario y garantías procedimentales de aplicación obligatoria.

- ✓ La ley: es la que regula los elementos de la relación jurídico tributaria, el hecho generador, los sujetos pasivos y la responsabilidad solidaria, las exenciones, la base imponible y el tipo impositivo, las deducciones, descuentos, reducciones, recargos; y las infracciones y sanciones tributarias.

²² Blanco Ramos, Ignacio. **Ob. Cit.** Pág. 116.

- ✓ Los reglamentos: son normas jurídicas vigentes cuyo objeto es servir para la debida aplicación de la normas de carácter tributario, sin excederse de ese parámetro.”²³

1.11. Autonomía

Existen varias posiciones al respecto: Las que niegan todo tipo de autonomía del derecho tributario porque lo subordinan al derecho financiero; las que estiman que el derecho tributario es una rama del derecho administrativo; las que consideran al derecho tributario material o sustantivo, tanto didáctica como científicamente autónomo; las que consideran al derecho tributario dependiente del derecho privado y le conceden tan sólo un particularismo exclusivamente legal. Esto significa que el legislador tributario, puede crear regulaciones fiscales expresas derogatorias del derecho privado, y si no lo hace; sigue rigiendo éste.

1.12. Obligación tributaria

La obligación tributaria es según Quintana Valtierra y Rojas Yañez Jorge, “el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo y un sujeto pasivo, que está obligado a la prestación.”²⁴

La relación fundamental del derecho tributario, consiste en un vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho previsto por la

²³ Chicas Hernández, Raúl Antonio. **Ob. Cit.** Pág. 107.

²⁴ Quintana Valtierra y Rojas Yañez, Jorge. **Derecho tributario mexicano.** Pág. 19.

ley; de modo tal que ésta vendría a constituir el soplo vital de esa obligación de dar que es la obligación tributaria.

1.13. Determinación de la obligación tributaria

Al respecto indica Rodríguez Lobato Raúl, “es el acto o conjunto de actos emanados de la administración o de los particulares, o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo posible y el alcance cuantitativo de la obligación.”²⁵

Es el acto por medio del cual, el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, determina por sí mismo la obligación tributaria o autodeterminación, que es la situación tributaria idónea, concretamente por la presentación de una declaración tributaria; como ocurre con las declaraciones del IVA que presentan mensualmente los contribuyentes de este impuesto.

La presentación de una declaración impositiva, es un acto formal de cumplimiento y comunicación en una obligación legal, por medio de la cual; el obligado presenta su declaración a la administración tributaria una vez se ha realizado el supuesto jurídico y se han dado los elementos para fijar concretamente la prestación debida.

1.14. El pago

Cabanellas Guillermo, lo define como: “La forma ideal de extinguir una obligación tributaria y se da por el cumplimiento de la obligación o la prestación de lo debido en la

²⁵ Rodríguez Lobato, Raúl. **Derecho fiscal.** Pág. 24.



forma prescrita.”²⁶ Pero más específicamente significa el cumplimiento de dar, salvo escasas excepciones; siempre en dinero.

a) Elementos del pago

Estos como expone Rodríguez Lobato Raúl, “se clasifican en: Subjetivos, objetivos y formales.

Siendo los elementos subjetivos del pago:

- Los contribuyentes.
- Las personas que por mandato legal están obligadas al cumplimiento de la prestación tributaria sin ser deudores de la obligación, como en el caso de los agentes de retención o percepción y otros responsables.
- Los deudores accesorios pueden ser los responsables solidarios, los adquirentes de bienes incluyendo sociedades o empresas; los herederos que pagan las obligaciones tributarias del causante. Si el sujeto pagador es un tercero, podrá repetir lo pagado en contra del obligado principal.

Los elementos objetivos del pago, son:

- ✓ **Identidad:** se debe cumplir la prestación que es objeto de la obligación tributaria y no otra.

²⁶ Cabanellas, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. Pág. 356.



- ✓ **Integridad o indivisibilidad:** la deuda no se considera pagada, sino hasta que la prestación ha quedado satisfecha en su totalidad y mientras no esté satisfecha; se seguirán generando intereses u otros cargos.

Los elementos formales del pago son:

- **Lugar:** que es el sitio que señala la ley para el cumplimiento del pago.
- **Forma:** la que se establezca de manera legal para el efectivo cumplimiento del pago.
- **Tiempo:** El pago debe efectuarse en el momento que la ley señale. Su incumplimiento, por lo general; genera la imposición de sanciones pecuniarias.²⁷

El pago de la obligación tributaria puede hacerse de las siguientes formas:

- **Pago en efectivo:** esta forma de pago incluye la que se efectúa por medios electrónicos, en la operación de los fondos de una cuenta de depósitos monetarios del sujeto pagador y obviamente los pagos efectuados dentro del sistema bancario; ya sea con dinero en efectivo o por medio de cheques del mismo banco o cheques especiales de caja o gerencia.
- **Pago mediante la utilización de especies fiscales o timbres fiscales:** es propia de los impuestos documentarios, consiste en adherir timbres fiscales al documento que da nacimiento al impuesto; con esta forma de pago se cumplen varias obligaciones establecidas en la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado especial para Protocolo, así como el Impuesto al Valor Agregado que se

²⁷ Rodríguez Lobato, Raúl. **Ob. Cit.** Pág. 73.



hubiere generado por la suscripción de contratos contenidos en escritura pública;
a cuyo testimonio se adhieren los timbres fiscales.

1.15. La prescripción

La prescripción es la institución que, uniendo el tiempo a otros requisitos o presupuestos; produce como efecto la adquisición o la extinción del derecho. Para el jurista Rodríguez Lobato Raúl, “es el medio en virtud del cual por el transcurso del tiempo y en condiciones determinadas, una persona se libera de una obligación tributaria y se fundamenta en la necesidad de que se extingan los derechos que el titular no ha ejercitado durante el periodo de tiempo previsto por la ley.”²⁸

Básicamente existen dos elementos en esta figura, siendo los mismos los siguientes: la ausencia de actuación de las partes y el transcurso del tiempo. El efecto de la prescripción es extintivo y consiste en que se produce, respecto a la obligación tributaria en que ésta ya no se cumplirá. Se tiene el derecho de la administración tributaria para efectuar verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias; liquidar intereses y multas vinculadas al impuesto omitido y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables. Los contribuyentes deberán exigir lo pagado en exceso o indebidamente a la administración tributaria.

Los efectos de la prescripción son la extinción de la obligación tributaria y que la obligación ganada aprovecha por igual a todos los obligados, al pago de la deuda tributaria.

²⁸ **Ibíd.** Pág. 27.



La legislación guatemalteca contempla la figura de la prescripción especial, que se da cuando el contribuyente o responsable no se encuentra registrado ante la administración tributaria.

1.16. La interrupción de la prescripción

El cómputo de la prescripción puede interrumpirse por la realización de alguno de los actos jurídicos realizados por la administración tributaria o por el contribuyente.

Su consecuencia es dejar sin efecto el plazo transcurrido hasta el momento anterior a la materialización del hecho descrito en la ley como acto interruptivo, a partir de ese momento se inicia un nuevo cómputo, si son obligaciones o infracciones tributarias respectivamente. Estos actos señala Rodríguez Lobato Raúl son:

- “La determinación de la obligación tributaria, ya sea que la misma se efectúe por el sujeto pasivo o por la administración tributaria. La interrupción de la prescripción se dará con la presentación a la administración tributaria o aceptación de la declaración respectiva por parte del contribuyente, o la fecha en que se notificó el documento por medio del cual se determinó la obligación tributaria al contribuyente, en su defecto; sobre base cierta o presunta.
- La notificación de la resolución de la administración tributaria, en la cual se determinen ajustes del impuesto; recargos y multas.
- La interposición del recurso de revocatoria o el contencioso administrativo. Quien interpone estos recursos es el mismo contribuyente.



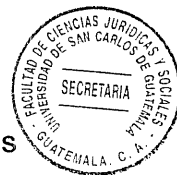
- El reconocimiento expreso o tácito de la obligación. Ello puede darse con la presentación de un documento por medio del cual acepte la existencia de la obligación, ello por parte del sujeto pasivo.
- La solicitud de facilidades de pago, por el contribuyente o responsable.
- La notificación de acción judicial promovida por la administración tributaria. No se indica a quien se le debe efectuar la notificación, si es únicamente a la administración tributaria o forzosamente al sujeto pasivo, ni tampoco se indica el tipo de acción, si es una acción ejecutiva de cobro; declarativa o de naturaleza cautelar.
- El pago parcial de la deuda fiscal de que se trate.
- Cualquier providencia precautoria o medida de garantía, debidamente ejecutada.
- La solicitud de devolución de lo pagado en exceso o indebidamente, así como la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado.
- La presentación de la declaración rectificativa, que modifique la declaración presentada inicialmente por el contribuyente o responsable.²⁹

1.17. Relación con otras disciplinas jurídicas

El derecho tributario tiene relación con otras disciplinas jurídicas, siendo las mismas:

- Derecho constitucional: el mismo se encarga del estudio de las normas fundamentales que delimitan y disciplinan el ejercicio de la potestad tributaria y

²⁹ *Ibid.* Pág. 39.



que se encuentran en las cartas constitucionales de los países en que las mismas existen.

La Constitución es el fundamento de los tributos, consiste en el cuerpo normativo que faculta al Estado para el establecimiento de los casos y de las circunstancias para la regulación de los tributos, establece además los principios y las limitaciones constitucionales de la potestad tributaria. Los principios de capacidad de pago, reserva de ley, legalidad, potestad tributaria, derechos de petición, deberes cívicos, exenciones y exoneraciones, que varias leyes fiscales desarrollan; aparecen de la norma constitucional.

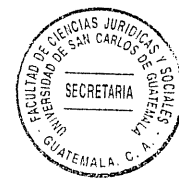
- Derecho administrativo: todavía existen diversos tratadistas que no aceptan la autonomía del derecho financiero ni la del derecho tributario y sostienen que estos no son más que ramas del derecho administrativo.

Esta rama determina los órganos encargados de recaudar y facilitar los tributos, los procedimientos para la recaudación y los medios de impugnación que pueden ser utilizados por los administrados. Cuando la legislación tributaria guatemalteca identifica a la administración tributaria como la obligada de la verificación del correcto cumplimiento de la normativa tributaria, se está vinculando a la administración pública con la labor tributaria y de ello deriva su relación inmediata.

- Derecho financiero: Es el conjunto de normas jurídicas que reglan la actividad financiera del Estado o el conjunto de normas que disciplinan las recaudaciones, la gestión, y el gasto de los medios necesarios para la vida del ente público. El derecho tributario se desligó del derecho financiero. El mismo tiene carácter más

de naturaleza económica y para su regulación es necesario tener un ordenamiento jurídico que le permita adquirir y emplear los medios económicos del Estado y que el derecho tributario se debe circunscribir específicamente a los tributos.

- Derecho procesal: el mismo consiste en el conjunto de normas que se encargan de la regulación de los procedimientos en que se resuelven las controversias o los conflictos de intereses que surgen entre el fisco y los contribuyentes.
- Derecho penal: En el cumplimiento de los tributos, se presentan determinadas actuaciones que son calificadas legalmente por la ley como delitos o simples faltas, por lo que se ha hecho necesario que dentro del derecho tributario exista un conjunto de normas sancionatorias que no contengan simplemente sanciones de carácter económico inherentes a la falta de pago de la obligación, sino que tienen por objeto tutelar los bienes y los valores que en el derecho tributario se consagran por la importancia de carácter social y político que tiene la obligación tributaria, pero como tales normas sancionatorias no son parte del derecho tributario.



CAPÍTULO II

2. Los tributos

Los tributos son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible; al que la ley vincula el deber de contribuir. Su finalidad primordial, consiste en la obtención de los ingresos necesarios para el adecuado sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posible vinculación a otros fines.

La doctrina moderna reconoce ampliamente que los tributos, no solamente atienden a la finalidad recaudatoria; sino a otras finalidades no recaudatorias o extrafiscales. De hecho, es raro encontrar actualmente figuras tributarias en que el elemento fiscal y el extrafiscal no aparezcan en una u otra medida entremezclados. La finalidad básica que fundamenta la imposición de tributos es la de obtener ingresos para financiar las actividades del Estado.

2.1. Terminología

La palabra tributo proviene del latín tributum, cuya traducción significa contribución. Así, se puede afirmar que el tributo, conforme a su etimología; se trataría de una contribución. La contribución en un vocabulario común u ordinario, es aquella acción de hacer o dar algo para una ayuda; auxilio y aporte. El derecho entendido en su sentido positivo, se limita a aquellas normas escritas, coactivas o facultativas dirigidas a determinados destinatarios; por lo que en la mayoría de los casos siempre presentan problemas con las terminologías utilizadas en la redacción de las normas.

A raíz de ello, nada impide que una norma pueda ser entendida en dos aspectos, por un lado, en su significado común u ordinario, y por el otro; en un sentido netamente jurídico. En este último, se encuadraría el lenguaje utilizado por los jueces, fiscales, abogados, procuradores y en general por todas aquellas personas que se identifican con dicho código lingüístico.

2.2. Definición

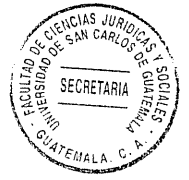
El tributo lo define Giulliani Fonrouge Carlos como “la prestación pecuniaria coactiva regida por los principios de legalidad y de capacidad contributiva, de la cual se sirve el Estado y otro ente público por él autorizado para obtener los medios económicos necesarios para el cumplimiento de sus fines. Los tributos se clasifican en tres distintas categorías: tasas, impuestos y contribuciones especiales.”³⁰

Continúa mencionando Giulliani Fonrouge Carlos, “los tributos consisten en una prestación obligatoria, comúnmente en dinero; exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público. Éstos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.”³¹

Tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial; exige de sujetos económicos sometidos a la misma. Para el jurisconsulto Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, “los tributos son aquellas prestaciones de carácter económico exigidas por el Estado a los

³⁰ Giulliani Fonrouge, Carlos. **Ob. Cit.** Pág. 24.

³¹ **Ibíd.** Pág. 32.



particulares en virtud del poder de imposición a fin de cubrir las necesidades del Estado.”³² El tributo es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero; exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas que tienen carácter público.

La diferencia entre tributo y las multas, radica en la conexión entre tributo y necesidad pública; ya que la finalidad básica de las multas y sanciones es intimidar y castigar en relación a un determinado comportamiento. Mientras que el tributo no constituye nunca la sanción de un comportamiento ilícito.

2.3. Generalidades

Las definiciones doctrinarias del tributo, mayormente no sufren variaciones. Ante tales semejanzas, se puede establecer que el tributo es una contribución pecuniaria o mejor dicho en dinero, que es debida a una persona quien generalmente es el Estado u otro organismo con similares características; cuya fuente de la contribución deriva una disposición normativa llamada ley. Dicha ley generalmente recae sobre los ciudadanos del mismo Estado acreedor, a fin de que lo recaudado sea utilizado para el desarrollo o crecimiento de aquel.

El tributo tiene su clasificación, puesto que para la mayoría de los estudios del derecho tributario, se clasifica en los impuestos; tasas y contribuciones especiales. El impuesto es aquella prestación en dinero realizada por los contribuyentes que por ley están obligados al pago, cuya prestación es exigida por un ente recaudador; que casi siempre es el Estado. Además, al realizar el pago del impuesto, el contribuyente lo hace por

³² Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. **Ob. Cit.** Pág. 44.



imperio de la ley; sin que ello proporcione una contraprestación directa por el Estado y exigible por parte del contribuyente.

Por otro lado, la tasa es también una prestación en dinero, que debe pagar el contribuyente, pero únicamente cuando recibe la realización de un servicio efectivamente prestado por el ente recaudador; ya sea en su persona o en sus bienes. El contribuyente, si no recibe el servicio, se encuentra facultado a no realizar el pago al Estado, por lo tanto; necesariamente debe existir una contraprestación por parte del Estado.

Las contribuciones especiales explica Chicas Hernández Raúl Antonio, que "son aquellas sumas de dinero que el Estado o ente recaudador, exige en razón de la ejecución de una obra pública; cuya realización o construcción tiene que proporcionar un beneficio económico en el patrimonio del contribuyente. El cabal conocimiento del tributo y de su clasificación resulta sumamente importante para todas aquellas personas públicas o privadas, que puedan verse afectadas en su aplicación. Dicha importancia deriva de la Constitución Política de la República."³³

El tributo, contribución o ingreso tributario, es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria; excepcionalmente en especie.

2.4. Elementos integrantes del tributo

A continuación se da a conocer un análisis relacionado con el contenido de la definición del tributo, en los diversos elementos que la integran:

³³ Chicas Hernández, Raúl Antonio. **Ob. Cit.** Pág. 105.



- La existencia de un vínculo jurídico: Debido a que todo tributo debe, para su validez y eficacia estar debidamente previsto en una norma jurídica expedida con anterioridad a los hechos o situaciones a los que va a ser aplicado; ya que no puede existir ningún tributo válido sin una ley que lo establezca.
- El Estado como sujeto activo: Toda obligación presupone la existencia de un sujeto activo que, por regla general, es aquel en cuyo favor se establece el crédito o el deber de dar; hacer o prestar que dicha obligación trae aparejada. Por lo que es la entidad estatal encargada de la determinación, recaudación y administración de las contribuciones.
- Los particulares como sujetos pasivos: son los particulares, ciudadanos, gobernados o administradores, los que agrupados bajo la denominación común de contribuyentes, tienen a cargo el cumplimiento de la obligación, o el deber de dar, hacer o prestar, por lo que deben de contribuir; en los casos señalados por las leyes aplicables al sostenimiento de los gastos públicos.
- El pago o cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie: el propósito fundamental perseguido por la relación jurídico tributaria, es de dotar al Estado de los medios y recursos, para sufragar los gastos públicos y poder atender así las necesidades colectivas de interés general. Por consiguiente, los tributos que de ella derivan poseen un contenido eminentemente económico, sin embargo, en ocasiones verdaderamente excepcionales, se admite por la legislación aplicable que ese contenido económico se traduzca en prestaciones en especie es decir, en la entrega de

bienes que poseen un valor económico indiscutible. Es importante hacer notar que jurídicamente el pago, equivale a cumplimiento de una obligación.

2.5. Importancia

El tributo constituye esencialmente la manifestación económica de la relación jurídico-tributaria; representada por el derecho de cobro a favor del fisco y la correlativa obligación de pago a cargo del contribuyente. Para Chicas Hernández Raúl Antonio, “las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurran.”³⁴

Las personas físicas y morales están, obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. De ello se puede establecer la existencia de dos sujetos pasivos de las personas físicas y de las personas morales sean nacionales o extranjeras.

El nacimiento del tributo es de acuerdo al principio fundamental de la ciencia jurídica, que establece que toda norma legal tiene que redactarse conteniendo una hipótesis o supuesto; de forma que su aplicación dependa de la realización por parte de los sujetos pasivos de la propia hipótesis o supuesto. Este método de redacción es seguido por el derecho fiscal, cuyas normas jurídicas parten siempre de la hipótesis o supuestos.

Con base en lo anterior, el nacimiento del tributo o contribución tiene lugar cuando el o los sujetos pasivos realizan el supuesto aplicable. Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocurran.

³⁴ *Ibíd.* Pág. 116.



El momento del nacimiento de los tributos o contribuciones, se denomina indistintamente hecho generador o hecho imponible. Es importante aclarar que el nacimiento y la determinación en cantidad líquida, constituyen dos momentos o etapas diferentes y hay ocasiones que suceden en forma simultánea.

El tributo nace, indica el autor Chicas Hernández Raúl Antonio, "cuando el sujeto pasivo realiza la hipótesis normativa o el hecho generador previsto en la ley tributaria aplicable; independientemente de que en su momento existan o no las bases para su determinación en cantidad líquida. La determinación en cantidad líquida debe llevarse a cabo, aplicando matemáticamente el hecho generador del tributo o sea la tasa contributiva prevista en la ley."³⁵

La cuota fija consiste en el establecimiento de un porcentaje específico, sobre el hecho generador de la obligación fiscal. La tarifa progresiva tiene por objeto establecer tasas diferenciales, cuyo impacto económico se va acrecentando en la medida en que el monto del hecho generador es mayor y decrece por el contrario cuando dicho monto resulta menor. La cantidad fija se determina aplicando al hecho generador del tributo una cantidad exacta expresada en moneda del curso legal y no como sucede con las cuotas fijas y las tarifas progresivas que se expresan en porcentajes.

Una vez que un tributo ha nacido y se encuentra determinado en cantidad líquida, surge la obligación de pagarlo o enterarlo al fisco, se utiliza la palabra enterarlo, en virtud de que en la terminología tributaria; enterar significa pagar. El plazo para el pago representa una tercera etapa o momento dentro del proceso de configuración de los

³⁵ **Ibíd.** Pág. 131.

tributos, inmediatamente posterior al nacimiento y liquidación; cuya temporalidad variará según lo disponga la ley aplicable.

Para conocer el plazo de pago de un tributo en particular, deberá acudir en primer lugar a la ley tributaria aplicable al problema de que se trate y solamente cuando ésta no contenga ninguna disposición al respecto, será necesario acudir a la normativa vigente. Un tributo o contribución se vuelve exigible cuando después de haber nacido y de encontrarse determinado, el sujeto pasivo deja transcurrir el plazo que la ley establezca para su pago sin efectuar el entero correspondiente.

2.6. Clasificación

El autor Blanco Ramos Ignacio, indica “el tributo se clasifica en: Impuesto, tasa, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.”³⁶

a) Impuesto

Es la prestación exigida al obligado independiente de toda actividad estatal relativa a él. Blanco Ramos Ignacio menciona que “impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa al contribuyente.”³⁷ Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

Los impuestos son tributos, cuyo hecho imponible se define sin referencia a servicios prestados o actividades desarrolladas por la administración pública. En ocasiones, se definen como aquellos que no implican contraprestación, lo que se ha criticado porque da a entender que existe contraprestación en otros tipos de tributo; cuando el término

³⁶ Blanco Ramos, Ignacio. **Ob. Cit.** Pág. 63.

³⁷ **Ibíd.**

contraprestación es propio de relaciones sinalagmáticas y no unilaterales y coactivas como las tributarias. Una definición más estricta, señala que los impuestos son aquellos tributos que no tienen una vinculación directa con la prestación de un servicio público o la realización de una obra pública.

En los impuestos, el hecho imponible está constituido por negocios actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del contribuyente. Son los más importantes por el porcentaje que suponen del total de la recaudación pública.

b) Tasa

Existe una actividad especial del Estado, materializada en la prestación de un servicio individualizado al obligado.

El esclarecimiento de la noción de tasa ha planteado una serie de oscuridades, de las cuales muy difícilmente puede llegarse a un concepto unívoco. Desde la naturaleza misma de la prestación, pasando por aquella del servicio que presta el estado y que origina su adeudo, hasta la misma cuestión de la determinación del monto a pagar; todas ellas han motivado encontradas discusiones.

Para Blanco Ramos Ignacio, “la tasa es la contraprestación por un servicio especial dispensado por él a quien se la abona. Es la contraprestación en dinero que pagan los particulares, el estado u otros entes de derecho público en retribución de un servicio público determinado y divisible.”³⁸

Tasa es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado, en virtud de una ley, por la realización de una actividad, que afecta especialmente al obligado,

³⁸ **Ibíd.** Pág. 65.

siendo de notar al respecto, que la última parte del concepto no significa que la actividad estatal debe traducirse necesariamente en una ventaja o beneficio individual, sino tan solo que debe guardar cierta relación con el sujeto de la obligación; por cualquier circunstancia que lo vincule jurídicamente con el servicio público instituido.

c) Contribuciones especiales y contribuciones por mejoras

Existe también una actividad estatal, que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir. Al respecto refiere Blanco Ramos Ignacio, “contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente; derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales. Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente; el incremento de valor del inmueble beneficiado.”³⁹

Según Cabanellas Guillermo, “contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.”⁴⁰ Su importancia son los ingresos públicos, aunque llama la atención el hecho de que se sustituye el principio de la capacidad económica por el del beneficio. Esto es, no paga más el que más tiene; sino que paga más el que más se beneficia por la obra o servicio en cuestión.

Otra especialidad de la contribución especial, es que los ingresos que se recaudan a través de la misma están adscritos a un gasto concreto, que es el que da lugar al cobro

³⁹ *Ibíd.* Pág. 66.

⁴⁰ Cabanellas, Guillermo. *Ob. Cit.* Pág. 105.

de la misma, en lugar de formar parte genérica de los ingresos a repartir de los presupuestos generales del Estado. El tratadista Blanco Ramos Ignacio, indica que “las contribuciones especiales pueden clasificarse en:

- ✓ **Contribuciones de mejoras:** son aquellas contribuciones obligatorias, motivadas en la obtención de un beneficio para el sujeto pasivo, que se origina en la realización de obras públicas. Estas se legitiman en el incremento del valor del patrimonio del sujeto pasivo, como consecuencia directa de la realización de dicha obra.
- ✓ **Contribuciones parafiscales:** son aquellas contribuciones que exigen y administran entes descentralizados y autónomos de gobierno, para financiar su actividad específica.
- ✓ **Contribuciones para la seguridad social:** es discutida su inclusión como contribución especial, pero debe reconocerse que las mismas; encuadran en numerosas definiciones doctrinarias referidas a tributos.
- ✓ **Arbitrio:** es el impuesto decretado por ley, a favor de una o varias municipalidades.⁴¹ A criterio de la postulante es un pago pecuniario obligatorio y definitivo establecida por la ley a favor de una o varias municipalidades con el objeto de percibir los ingresos que le permitirán cumplir sus fines.

2.7. Naturaleza y características

Un tributo es una modalidad de ingreso público o prestación patrimonial de carácter público, exigida a los particulares, que presenta los siguientes rasgos identificatorios:

⁴¹ Blanco Ramos, Ignacio. **Ob. Cit.** Pág. 69.

- **Carácter legal:** el carácter coactivo de los tributos, está presente en su naturaleza desde los orígenes de esta figura. Rodríguez Lobato Raúl, expone que “el tributo se impone unilateralmente por los entes públicos, de acuerdo con los principios constitucionales y reglas jurídicas aplicables, sin que concurra la voluntad del obligado tributario; al que cabe impeler coactivamente al pago. Debido a este carácter coactivo, y para garantizar la autoimposición, principio que se remonta a las reivindicaciones frente a los monarcas medievales y que está en el origen de los Estados constitucionales, en derecho tributario rige el principio de legalidad.”⁴²
- **Carácter pecuniario:** Si bien en sistemas premodernos existían tributos consistentes en pagos en especie o prestaciones personales, en los sistemas tributarios capitalistas la obligación tributaria tiene carácter dinerario. Pueden, no obstante, mantenerse algunas prestaciones personales obligatorias para colaborar a la realización de las funciones del Estado; de las que la más destacada es el servicio militar obligatorio.

En ocasiones se permite el pago en especie: ello no implica la pérdida del carácter pecuniario de la obligación, que se habría fijado en dinero, sino que se produce una dación en pago para su cumplimiento, las mismas consideraciones son aplicables a aquellos casos en los que la administración, en caso de impago proceda al embargo de bienes del deudor.

- **Carácter contributivo:** El carácter contributivo del tributo, significa que es un ingreso destinado a la financiación del gasto público y por tanto a la cobertura de

⁴² Rodríguez Lobato, Raúl. **Ob. Cit.** Pág. 127.



las necesidades sociales. A través de la figura del tributo, indica Rodríguez Lobato Raúl, “se hace efectivo el deber de los ciudadanos de contribuir a las cargas del Estado; dado que éste precisa de recursos financieros para la realización de sus fines. El dinero ha sido considerado, con razón, como el principio vital del cuerpo político, como aquello que sostiene su vida y movimiento y le permite ejecutar sus funciones más vitales.”⁴³

El carácter contributivo permite diferenciar a los tributos de otras, prestaciones patrimoniales exigidas por el Estado y cuya finalidad es sancionadora; como las multas.

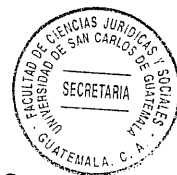
Pese a que el principal objetivo de los tributos sea la financiación de las cargas del Estado, pueden concurrir objetivos de política económica o cualesquiera otros fines; que en casos concretos pueden prevalecer sobre los contributivos.

2.8. La creación de los tributos

Todo tributo, cualquiera que sea su naturaleza o denominación, será establecido exclusivamente por la ley, respondiendo a principios económicos y sociales justos; así como a políticas favorables al desarrollo nacional. Es también privativo de la ley determinar la materia imponible, los sujetos obligados y el carácter del sistema tributario.

La norma jurídica determina el modo de creación de los tributos. En este sentido prescribe que mediante una norma legalmente establecida, únicamente se puede crear un tributo; lo que implicaría la obligación de su pago. Esta exigencia abarca

⁴³ *Ibíd.*



necesariamente a su clasificación, o sea, a los impuestos; a las tasas y a las contribuciones especiales. La interpelación establecida en la norma constitucional, debe ser aplicada con independencia a la naturaleza, el nombre o denominación que se le pueda dar a los tributos; por lo que su nombre resulta irrelevante para la aplicación de la normativa constitucional.

Además de dicha prerrogativa legal, el tributo debe responder a principios económicos y sociales justos y a políticas favorables al desarrollo nacional. Estas disposiciones, si bien importantes, son complementarias a la legalidad que prescribe la norma constitucional para la creación del tributo y para lo cual se aplica el principio de legalidad tributaria.

El principio de legalidad tributaria se extiende a otras circunstancias reconocidas en la norma analizada. Esto es así, puesto que se prescribe que la materia imponible, los sujetos obligados y el carácter del sistema tributario deben, incluso estar establecidos en la misma ley creadora del tributo. Lo que la norma constitucional sugiere es que todo tributo, debe ser creado únicamente por la ley; sin importar el nombre que se le pueda dar.

El Estado es el obligado a proporcionar una serie de servicios públicos, para la satisfacción de las necesidades generales como la defensa de su territorio, la administración de justicia, educación y salud pública para satisfacer las necesidades públicas a través de la prestación de los servicios correspondientes, para lo cual es necesario realizar erogaciones que suponen los previos ingresos. El Estado necesita efectuar gastos y para ello tiene que contar con los medios pecuniarios necesarios para afrontar tales erogaciones.



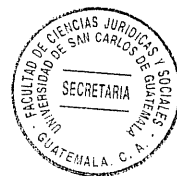
El Estado es un ente destinado a la atención constante y permanente de los intereses generales de la colectividad y necesita obtener los recursos para poder cumplir con su fin primordial como lo es satisfacer las necesidades públicas, o sea que su finalidad de tributación consiste en la obtención de recursos para el cumplimiento de sus fines sociales.

Los tributos constituyen las más importantes clases de ingresos del estado moderno para la obtención de los medios económicos que le permitan realizar sus fines, entre los que se encuentran la prestación de los servicios públicos y la satisfacción de las necesidades generales.

A la ciencia económica le es correspondiente establecer los impuestos y las consecuencias para la individualización de las fuentes de ingresos y gastos, pero ello es competencia exclusiva del jurista el estudio de los instrumentos establecidos en el derecho, para procurar el dinero al ente público para que éste lo administra y lo gaste en la realización de los actos considerados útiles o necesarios para el ente por sí mismo y cumplir así con los fines institucionales.

Tales actuaciones hacen necesario evidentemente, desembolsos de dinero para el pago de las retribuciones a las personas físicas que trabajan para el ente público, bien para la remuneración de quienes desarrollan una actividad del ente en virtud de una relación contractual, o bien que suministren al mismo ente, los bienes necesarios para que consiga sus fines y para el desarrollo de toda actividad en general.

Toda esta actividad administrativa tiene carácter estrictamente instrumental, en cuanto se dirige a proveer al ente público, a los medios para desarrollar la actividad sustantiva, en relación a que se dirige a la consecución de los fines institucionales del ente.



2.9. Relación jurídica tributaria

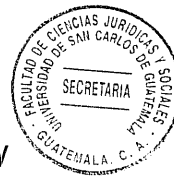
La potestad tributaria del Estado, como manifestación expresa de su poder soberano, se lleva a cabo y se agota mediante el proceso legislativo con la expedición de la norma, en la cual se determinan de forma general, impersonal y obligatoria, las diversas situaciones jurídicas o de hecho que al realizarse, son generadoras de un vínculo entre los sujetos comprendidos en las disposiciones legales.

Dicha relación que es generada al ocurrir la situación concreta prevista por la norma legal, consiste en la relación jurídica, cuando su materia es referente al fenómeno tributario y se denomina relación jurídica tributaria o sea que, la realización de distintos supuestos establecidos en las normas dan origen al surgimiento de relaciones de carácter jurídico que tienen como contenido directo o indirecto el cumplimiento de prestaciones tributarias consistentes en dar, hacer o no hacer y de tolerar.

Las relaciones representativas de un vínculo jurídico entre dos personas, son una acreedora, que cuenta con el derecho a exigir la prestación y otra consistente en el deudor, quien es el sujeto que tiene el deber o la obligación de llevar a cabo la prestación de dar, de hacer o bien de no hacer y es el contribuyente.

2.9.1. Definición

Según el jurisconsulto Villegas Héctor B. “es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto a la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria. La relación jurídica consiste en un vínculo jurídico regulado por normas tributarias,



nacido en virtud de un acto de imposición legítimo dictado por funcionario competente, y por el que se liga a la administración fiscal con uno de los administrados.”⁴⁴

Para Rodríguez Lobato Raúl, “es el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo, que está obligado a la prestación. La relación jurídica tributaria, consiste en el vínculo jurídico existente entre varios sujetos, en lo relacionado con el nacimiento, modificación; transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.”⁴⁵

La relación jurídica tributaria, se refiere a un vínculo jurídico de carácter personal, que existe entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos. Su objeto consiste en la prestación de un tributo, y aparece al llevarse a cabo el presupuesto del hecho generador previsto en la norma jurídica y conserva su carácter real; sobre determinados bienes con privilegios especiales. La obligación tributaria es perteneciente al derecho público y es exigible coactivamente.

2.9.2. Teorías

Las dos mencionadas por Rodríguez Lobato Raúl, “son las teorías relacionadas con la relación jurídica tributaria, siendo la del carácter complejo y del carácter simple.”⁴⁶

a) Teoría del carácter complejo

En esta teoría el autor Rodríguez Lobato Raúl, explica que “la relación jurídico tributaria cuenta con un contenido complejo debido a que de ella se derivan, por una parte,

⁴⁴ Villegas, Héctor B. **Ob. Cit.** Pág. 29.

⁴⁵ Rodríguez Lobato, Raúl. **Ob. Cit.** Pág. 154.

⁴⁶ **Ibíd.** Pág. 172.



poderes y derechos, así como también obligaciones de la autoridad financiera, a las cuales corresponden tanto obligaciones positivas como negativas y con carácter específico, consistentes en el derecho del ente de carácter público a exigir la correlativa obligación o sea que de ella se derivan poderes y derechos en beneficio de los contribuyentes.⁴⁷

En la relación jurídico tributaria, ambas partes cuentan con la obligación de cumplir y como consecuencia de ello también tienen determinados derechos que cumplir. El contribuyente tiene como obligaciones las de dar o de hacer, la de cancelar de manera oportuna el importe del impuesto, así como también de determinar las sanciones impuestas por su incumplimiento, la presentación de declaraciones, el rendimiento de informes. El fisco tiene como obligación dar o hacer, además devolver los excedentes pagados o retenciones excesivas o el pago indebido, la liquidación de los impuestos, la investigación y comprobación de la capacidad contributiva y la verificación de los hechos imposables, así como atender las peticiones de los contribuyentes, la recaudación del importe de los tributos.

La legislación tributaria vigente, regula la obligación de los funcionarios o empleados de la administración tributaria de no revelar ningún tipo de información. También regula la determinación de oficio de la obligación tributaria, en los casos en los cuales el contribuyente o responsable omita la presentación de la declaración o no proporcione la información necesaria; para el establecimiento de la obligación tributaria. Se regula a su vez, la obligación de los contribuyentes o de los responsables de informar por escrito a la administración tributaria, lo relativo a los cambios de domicilio fiscal.

⁴⁷ *Ibíd.*

b) Teoría del carácter simple

La relación jurídica tributaria, expone Rodríguez Lobato Raúl, “consiste según esta teoría en una simple relación obligacional, en donde existen otras relaciones totalmente distintas, como lo son las obligaciones de hacer, no hacer y de tolerar y no existe una identidad de sujetos; debido a que la relación tiene como objeto la prestación del tributo. Quienes tienen que tolerar las verificaciones e inspecciones, se encuentran bajo la obligación de informar o de llevar determinados libros, y no son forzosamente los contribuyentes que tienen que pagar el tributo, debido a que en la mayoría de las ocasiones; se tienen que presentar declaraciones sin ser contribuyentes.”⁴⁸

2.9.3. Características

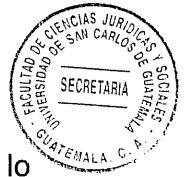
El autor Chicas Hernández Raúl Antonio, indica que “la relación jurídica cuenta con las siguientes características:

a) Coordinación

Tiene que existir coordinación, entre las nociones de relación jurídica tributaria y potestad tributaria, debido a que la misma se agota con la creación de la misma norma, y lo que existe es el ejercicio de una pretensión crediticia tributaria por parte de un sujeto activo consistente en el fisco, en lo relacionado con un sujeto pasivo o contribuyente, que debe presumiblemente efectivizar la prestación pretendida; consistente en pagar el tributo.

La actividad del Estado se desarrolla no como una actividad de previsión normativa, sino como una actividad de carácter realizadora, para la cual, prescinde de su poder de

⁴⁸ **Ibíd.** Pág. 173.



imperio y se ubica como cualquier acreedor que busca el cobro de lo que considera lo correcto.

b) Tiene que existir un destinatario legal tributario

Consiste en aquel con respecto al cual el hecho imponible ocurre o se configura, o sea que la persona que ejecuta el acto o bien que se encuentra en la situación fáctica que la norma seleccionó como presupuesto hipotético y condicionante del mandato de pago de un tributo. No significa forzosamente que dicho mandato de pago se encuentre dirigido a él, debido a que el hecho de que un individuo sea el destinatario legal de un tributo; no implica que ese sujeto vaya a ser inexorablemente el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria.

El destinatario legal tributario tiene que ser un particular. Todos los órganos que pertenecen al Estado no pueden ser destinatarios legales tributarios por cuanto técnicamente no cuentan con capacidad contributiva, y además se puede admitir de forma excepcional su imposición cuando resulte evidente la voluntad legislativa de gravar a determinadas instituciones del Estado; sometiéndolas a un mismo régimen jurídico y económico que las entidades particulares.

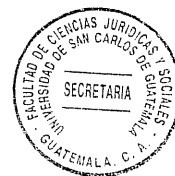
c) Relación jurídico tributaria entre personas

La relación jurídico tributaria, ocurre entre personas y nunca se puede decir que se encuentra un sujeto obligado al pago de un tributo alguno.⁴⁹

2.9.4. Elementos

Los elementos de la relación jurídico tributaria son los siguientes:

⁴⁹ Chicas Hernández, Raúl Antonio. **Ob. Cit.** Pág. 113.



a) Elemento personal

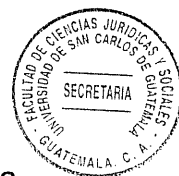
La relación jurídico tributaria, se determina entre un ente de carácter público y los particulares. El sujeto que obtiene la prestación es el sujeto activo y el que debe es el sujeto pasivo, y pueden ser personas individuales y personas jurídicas. La relación anotada, por ende implica la existencia de un sujeto activo o acreedor y de un sujeto pasivo o deudor; o sea que el elemento personal se encuentra integrado por el sujeto activo y por el sujeto pasivo.

El jurista Chicas Hernández Raúl Hernández afirma que “el sujeto activo, consiste en el ente en el que la norma jurídica confiere el derecho a recibir una prestación pecuniaria en que se materializa el tributo, y es el mismo en todos los tributos, siendo que la ley confiere al Estado la soberanía tributaria, cuya manifestación consiste en el poder tributario, el cual se encuentra desarrollado en la ley propia de cada tributo; y se pone en práctica cuando cada sujeto cumple con el contenido de lo estipulado.”⁵⁰

Consiste en cualquier institución del Estado, sea descentralizada, autónoma o semiautónoma o centralizada, en general; cualquier ente público que se encuentre facultado por la ley para cobrar tributos.

Según la legislación tributaria de Guatemala, es sujeto activo de la obligación tributaria el Estado o el ente público acreedor del tributo. Es sujeto pasivo la persona que por encontrarse sometida al poder tributario, se encuentra obligada por la ley a la satisfacción del tributo, y que comúnmente se le denomina contribuyente, pero también existen otras personas que se encuentran obligadas a la satisfacción del tributo o a

⁵⁰ *Ibid.* Pág. 126.



cumplir con determinada obligación, sin ser los contribuyentes; debido a que la propia ley los obliga.

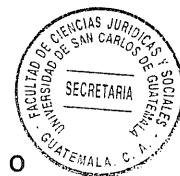
El sustituto, es el sujeto ajeno al acaecimiento del hecho imponible, que por disposición legal ocupa el lugar del destinatario legal o contribuyente, desplazando a este último de la relación jurídico tributaria y como consecuencia el mismo es el que paga el tributo en lugar del contribuyente.

b) El hecho generador

El hecho tributario es el presupuesto material del tributo, el cual consiste en un hecho determinante en la relación jurídico tributaria, debido a que nace como consecuencia de un hecho que la norma tributaria contempla y cuyo acaecimiento sujeta al que lleva a cabo el hecho al pago de un tributo.

El hecho imponible o hecho generador como se le denomina, es el presupuesto legal hipotético y condicionante cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo se relaciona con una persona y da lugar a que el Estado pretenda un tributo. Cualquier hecho imponible, explica Chicas Hernández Raúl Antonio, "tiene que contener de forma indispensable los siguientes elementos: la descripción objetiva de un hecho o de una situación, los datos necesarios para la individualización a la persona que tiene que llevar a cabo el hecho, o bien cuadrarse en la situación en que objetivamente se describe el momento en el cual se tiene que configurar o tener por configurada la realización del hecho imponible; el lugar en el cual se tiene que acaecer o tenerse por acaecida la realización del hecho imponible."⁵¹

⁵¹ **Ibíd.**



Un hecho imponible puede describir hechos, situaciones ajenas a cualquier actividad o gasto del Estado consistente en un impuesto o incluir una vinculación entre el destinatario del tributo y una actividad administrativa jurisdiccional o tasa, o bien incluir un beneficio derivado de una actividad o gasto del Estado como ocurre con las contribuciones especiales.

Cualquier hecho imponible, tiene que encontrarse contenido y prescrito en las normas tributarias, para permitir conocer de forma cierta cuales hechos o situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias sustanciales; sobre la base del principio de legalidad que rige a los tributos. El hecho imponible consiste en el presupuesto sustancial determinado por el legislador, para dar nacimiento a la obligación de carácter impositivo.

c) Elemento impositivo

Los tributos, buscan una finalidad de carácter económico. Cualquier tributo lleva implícito en la norma lo que crea el objeto que busca gravar y dicho elemento se encuentra constituido por la materia sobre la cual recae el poder del sujeto activo y el deber del sujeto pasivo y primordialmente lo constituyen los actos humanos, consistentes en servicios y prestaciones de las cosas materiales o inmateriales.

Consiste en la realidad económica sujeta a imposición, es lo que grava el tributo. El objeto del tributo, se precisa más con la materia o con el hecho imponible. El objeto puede consistir en la renta que se obtiene, en el consumo de bienes y de servicios.

Los tributos recaen sobre la renta, el patrimonio, el capital, los actos formales y el consumo.



d) Base imponible

Cuando el hecho imponible o hecho generador, acaece tácticamente entonces surge la potencial consecuencia de que el sujeto pasivo le tiene que pagar al fisco una suma dineraria denominada importe tributario, pero para determinar la cuantía de dicho importe es fundamental darle valor al elemento objetivo u objeto impositivo; ello dependiendo de que el valor que se le otorga será el monto del impuesto a pagar.

e) Elemento cuantitativo

El mismo, sirve para concretar la cuantía de la deuda tributaria, a través de la aplicación del tipo fiscal respectivo y por ende se define como el parámetro que es utilizado para la determinación del monto del impuesto que el sujeto pasivo tiene que pagar al sujeto activo; el cual por lo general se determina.

Es de importancia, debido a que el legislador para el establecimiento en la ley, del parámetro o porcentaje a pagar, tiene que tomar en cuenta la capacidad contributiva o capacidad del pago de las personas.

f) Elemento temporal

Cada impuesto tiene establecido en la ley las fechas o las épocas de pago, las cuales es fundamental que sean del conocimiento del sujeto pasivo; para entonces prepararse para el oportuno cumplimiento de la obligación y con ello evitar el pago de las multas e intereses.

El mismo es de importancia, para el establecimiento del momento en el cual los impuestos pueden ser exigidos por parte del fisco.



2.9.5. La determinación del tributo

Para el jurisconsulto Blanco Ramos Ignacio, “es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos, destinados a establecer a cada caso correspondiente un adecuado orden a la configuración del presupuesto de hecho, o sea la medida imponible al alcance cuantitativo de la obligación tributaria. La determinación del tributo, consiste en el acto o conjunto de los actos encaminados a precisar, en cada caso particular, y cuando existe una deuda tributaria, en su caso, quién es el obligado a pagar el tributo al fisco es el sujeto pasivo; así como el importe de la deuda.”⁵²

El acto encaminado al establecimiento de una deuda tributaria, puede emanar del obligado, de la administración o bien de ambos; siendo el acto encaminado a la determinación del importe de la deuda denominado liquidación. La determinación, puede ser llevada a cabo a través del sujeto pasivo, del contribuyente o el responsable, por el sujeto activo o sea la administración tributaria y por ambos o sea una determinación mixta.

Toda ley tributaria señala un sujeto de la obligación de pago que la misma crea, que es de esa forma en la que el contribuyente de derecho del impuesto y quien debe de cancelar al Estado, u otro ente con potestad tributaria. El impacto o percusión de los impuestos es el fenómeno legal y económico que resulta del pago del impuesto por su contribuyente de derecho. El Estado desde el punto de vista tributario o fiscal, busca este fenómeno que es el que le produce el ingreso, pero que no es sino el punto de

⁵² Blanco Ramos, Ignacio. **Derecho tributario**. Pág. 176.



partida de una serie de otros fenómenos que tienen relación con la repartición de la carga tributaria.

Blanco Ramos Ignacio, menciona que “la percusión consiste en el acto formal por el cual el impuesto recae sobre el contribuyente del derecho, o sea consiste en el contribuyente que por designación o expresión legal debe pagar el impuesto. Un contribuyente es percutido cuando se le obliga a través del Estado al pago del impuesto o sea que es cuando el contribuyente recibe el impacto del mandato legal del contribuyente del Estado.”⁵³

Continúa Blanco Ramos, ahora afirmando que “la incidencia, es el peso económico, real y efectivo que una economía soporta derivado de los impuestos. Es la carga no trasladable de un tributo que soporta un contribuyente. Se produce por el impacto o percusión del contribuyente afectado por la imposición y puede asumir dos actitudes: soportar el gravamen si se traslada su peso a otras economías en cuyo caso el impacto y la incidencia del impuesto se confunden y unifican o caso contrario de la percusión consistente en el fenómeno financiero de la traslación.”⁵⁴

⁵³ **Ibíd.**

⁵⁴ **Ibíd.** Pág. 177.

CAPÍTULO III

3. El municipio

La Constitución Política de la República reconoce y establece el nivel de Gobierno Municipal, con autoridades electas directa y popularmente, lo que implica el régimen autónomo de su administración, como expresión fundamental del poder local, y que la administración pública será descentralizada, lo que hace necesario dar una mejor definición y organización al régimen municipal respaldando la autonomía que la Constitución guatemalteca consagra, para que en el marco de ésta se promueva su desarrollo integral y el cumplimiento de sus fines.

3.1. Antecedentes históricos y naturaleza del municipio

Todo estudio acerca de municipio debe partir de aproximarse a su naturaleza. Muchos autores, tanto de derecho público y administrativo como de ciencia política, han discutido acerca de los orígenes y fundamentos del municipio y, como en todo problema social, aún no se llega a un acuerdo universal. En general, dos son las grandes posiciones adoptadas al respecto: fue un producto de la evolución histórica del hombre, o bien un ente creado.

El tratadista Bielsa, Rafael comenta que las teorías sociológicas sostienen “que el municipio es una institución social, surgida espontáneamente, impuesta por las exigencias de la vida humana, por lo que es de derecho natural.”⁵⁵ Por su parte el autor Diez, Manuel María sostiene “que surgió desde el momento mismo en que las tribus nómadas se asentaron, adoptando los cultivos como base de su economía en vez de la

⁵⁵ Bielsa, Rafael. **Principios de derecho administrativo**. Pág. 245.



caza, llegando a afirmar que municipio ha habido siempre, siendo el embrión de la sociedad política.”⁵⁶

Estas teorías afirman que el municipio surgió a causa de la necesidad humana de organizarse y depender de un poder iniciado por el propio grupo, lo que dio lugar a que por la estrecha vecindad se generara un proceso de diferenciación que, una vez condensadas, dieran lugar al (poblado) que posteriormente evolucionaron a aldeas, villas, etc. hasta llegar a ciudades que requirieron un gobierno propio.

El jurista Castillo González Jorge Mario, hace referencia que “las teorías legalistas, en las que coinciden muchos autores de derecho administrativo, sostienen que el municipio es creación de la ley; una institución jurídica a la que el Estado ha delegado atribuciones y competencias, y por lo tanto su amplitud, naturaleza y carácter dependen de aquel.”⁵⁷ Algunas corrientes atribuyen al Estado no su creación sino sólo el reconocimiento de su personalidad y carácter.

Dado que el municipio, como toda institución social, tiene carácter multifacético, es indispensable consentir en que las teorías tiendan a complementarse, y que todas poseen una parte de la verdad y son válidas en algunas de sus proposiciones. El municipio es una Institución de carácter multifacético ya que al mismo tiempo que tienen una base material (el territorio), tiene una base social (la población), y una base supraestructural (la ley y el concepto de Estado).

El municipio surgió después de la familia y la consanguinidad; es una entidad más antigua que el Estado, que no fue creada por la ley, aunque el reconocimiento de ésta le da fuerza y carácter y crea condiciones para su desarrollo. El municipio es un

⁵⁶ Diez, Manuel María. **Derecho administrativo**. Pág. 319.

⁵⁷ Castillo González, Jorge Mario. **Derecho administrativo**. Pág. 52.

producto posterior a que la humanidad dejara de ser nómada, obviamente. Las primeras formas de organización social fueron las gens, las fratrías y las tribus, las cuales se basaban en la consanguinidad y poseían una forma de mando decidido por el grupo, gobierno que adquirió forma de patriarcado, matriarcado o de jefatura del varón más fuerte.

Hernández Hernández Antonio maría, hace referencia que el municipio “remonta sus orígenes formales al año 509 A.C. en que Clísteses, gobernador griego, planteó en su nueva constitución, una forma de organización que ya no se basaba en la consanguinidad sino en la disposición de los ciudadanos con arreglo a su residencia local. Ya no se subdividió el pueblo, sino el suelo, y los habitantes se hicieron políticamente un simple accesorio del territorio.”⁵⁸

El autor Córdova Efrén, comenta que “como ente diferente y separado del gobierno, el municipio apareció en el año 387 a.c. en la ciudad de Tesculum, Roma. Fue una forma de equilibrio entre conquista y dominación de una ciudad y la independencia de que antes gozaba. Fue Roma la creadora del nombre municipium (de muñere: tributo) al que dio cierta autonomía (autos: propias; nomos: leyes) para nominar algunas autoridades y darse sus propias leyes, al mismo tiempo que estableció la obligación de los habitantes de la ciudad de satisfacer determinadas cargas o tributos.”⁵⁹

Roma, al crear un imperio y asegurarlo con capacidad y organización político-administrativa, dio base y fundamento al concepto de Estado como única personalidad abstracta y universal; estableció la unidad política y con ello fortaleció el municipio al reconocerlo y definirle atribuciones. Roma representa un nuevo paso en la conquista

⁵⁸ Hernández Hernández Antonio maría. **Derecho municipal**. Pág. 282.

⁵⁹ Córdova, Efrén. **Curso de gobierno municipal**. Pág. 92.



de la ciudadanía y, por tanto, en el concepto municipal. El juriconsulto Gordillo Agustín, expone que el municipio “es la ciudad principal y libre, que se gobierna por sus propias leyes y cuyos vecinos podían obtener los privilegios y gozar los derechos de la ciudad de Roma.”⁶⁰ Las leyes del municipio concordaban con las del imperio en su aplicación, lo que no dio lugar a que existiera un Estado dentro de otro Estado.

El tratadista Martínez Morales Astolfo Humberto, hace hincapié que “el municipio como tal, sin embargo, no floreció sino hasta la época medieval. En la pugna que sostuvieron los reyes con el clero y los señores feudales, el movimiento comunal urbano creó bases de solidaridad (vecindad) suficientes como para demandar y comprobar su capacidad para gobernarse por sí, surgiendo así la conciencia municipalista, que es el origen de la reconocida primera realidad del derecho público.”⁶¹

Los intereses económicos de la ciudad comercial de la naciente clase burguesa, las asociaciones de artesanos y la necesidad de servicios públicos que generó el crecimiento urbano, fueron los factores que obligaron a la ciudad a demandar participación activa para decidir por sí misma la atención de los asuntos locales. Las ciudades compraron a los señores feudales su derecho a elegir autoridades y tener su propio concejo, y se instituyó el gobierno directo por reunión en asamblea general, que se convocaba en la plaza pública al tañer de las campanas del cabildo o casa consistorial.

En los reinos de León y Castilla (de este último proviene el municipio latinoamericano), por ejemplo, se celebraban reuniones de vecinos con bien marcada autonomía, y durante los siglos XII y XIII el régimen municipal castellano fue muy vigoroso.

⁶⁰ Gordillo, Agustín. **Derecho administrativo**. Pág. 391.

⁶¹ Martínez Morales, Astolfo Humberto. **El municipio en la doctrina y en la legislación**. Pág. 18.

El licenciado García Tomin Francisco Héctor, menciona que en América Latina, el municipio “fue un fiel trasplante del viejo municipio castellano de la edad media que llegaba en un momento de postración y decadencia grandes, siendo tan solo una sombra de aquel régimen municipal. Sin embargo, en las nuevas ciudades de Indias, estas mismas instituciones municipales, adquirieron fisonomía propia y características sociales distintas, que le permitieron jugar un papel relevante en la vida pública de los nuevos territorios descubiertos.”⁶²

El tratadista Carmona Romay Adriano, refiere que “para los colonizadores que jugaron el papel de simples ciudadanos y, para los criollos posteriormente, el concejo municipal de la ciudad fue el órgano adecuado para defender sus aspiraciones sociales, y el punto de apoyo necesario para hacer frente a los privilegios señoriales de los descubridores, conquistadores y descendientes, y a los abusos de poder de las autoridades de la corona.”⁶³ El primer municipio establecido en América (1494) fue el Ayuntamiento de la Isabela, actual República Dominicana. Sus funciones originarias fueron servir de instrumento de comunicación colonial, con fines de control territorial y militar.

El periodo de florecimiento del nuevo municipio colonial hispanoamericano no fue muy largo, la venta en pública subasta de los oficios públicos hizo pasar los puestos concejiles a manos de las familias más acaudaladas, surgiendo así un tipo de régimen municipal oligárquico, al nivel de este trabajo no es posible efectuar estudios históricos que destaquen si este fenómeno ocurrió en otras municipalidades que no fueran de la ciudad principal; sin embargo se teme que sólo a ésta se refiere la afirmación, en el cual

⁶² García Tomin, Francisco Héctor. **Sistema de arbitrios para el fomento municipal de Guatemala.** Pág. 50.

⁶³ Carmona Romay Adriano. **Estudios de política y derecho municipal.** Pág. 142.



no siempre coincidían los intereses particulares de los regidores con los intereses generales de los vecinos, que debían ser sus representados.

Fue hasta llegar a los años precursores de la independencia que los cabildos municipales recobraron su pérdida significación como interpretes de los anhelos generales de la ciudad. El autor Soto Ramírez Carlos Arturo, sostiene que en América Latina el municipio “deviene no del brote de las bases que, desde sus núcleos demandan personalidad a la cúpula, sino al revés, lo cual significa que en América al municipio le faltó el reto local que hizo próspero al municipio en Europa se trata de una tradición de derechos otorgados y no derechos naturales, como fue el caso de España.”⁶⁴

De lo expuesto, pueden extraerse algunos hechos vinculados con la naturaleza del municipio:

- a) Es una institución social surgida por las exigencias y necesidades de la vida humana; pero la ley, al reconocerlo y asignarle personalidad, le da carta de naturaleza dentro de la estructura del Estado;
- b) El municipio es anterior al estado, pero éste le dio fuerza al reconocerlo y definirle atribuciones;
- c) Ser origen formal está vinculado con la necesidad política de establecer jurisdicciones, en la cual se identifica la población con el territorio;
- d) El municipio se identificó originariamente con las ciudades;

⁶⁴ Soto Ramírez, Carlos Arturo. **El municipio como gobierno local en Guatemala.** Pág. 419.

- e) Es parte de su naturaleza la necesidad estatal de conceder autonomía y autogobierno a las localidades que gozaban de independencia, para poder mantener el poder hegemónico general; y
- f) La esencia original del municipio parece estar en la obligación de tributar de los vecinos, la libertad de gobernarse pro sus propias leyes y autoridades, y en su participación activa y la decisión colectiva para decidir sobre la atención de los asuntos locales.

Específicamente, en América Latina parece relevante que el municipio, a semejanza de los intendentes o corregidores españoles, las alcaldías fueron instrumentos del poder a ultranza, ejercido por el poder centralista de la corona.

3.2. Definición de municipio

De tal manera que para tener una idea más clara y precisa, de lo que es el municipio, es necesario tomar algunos conceptos sobre el tema. El diccionario de la Real Academia Española, lo define como “entre los romanos, ciudad principal y libre que se gobernaba por sus propias leyes y cuyos vecinos podían obtener los privilegios y gozar los derechos de la ciudad de Roma. Conjunto de habitantes de un mismo término jurisdiccional, regido en sus intereses vecinales por un ayuntamiento.”⁶⁵

El jurisconsulto Manuel Ossorio, el municipio también llamado municipalidad, “es jurídicamente, una persona de derecho público, constituida por una comunidad humana asentada en un territorio determinado que administra sus propios y particulares

⁶⁵ Real Academia Española. **Diccionario de la lengua española**. Pág. 994.



intereses, y que depende siempre, en mayor o menor grado, de una entidad pública superior, el Estado provisional o nacional.”⁶⁶

El doctor Cabanellas Guillermo, sobre el municipio menciona que “en la época Romana la ciudad principal y libre que se regía por sus propias leyes, cuyos vecinos podían obtener y gozar de los derechos y privilegios de la misma Roma. En la actualidad, la primera o menor de las corporaciones de derecho público, integrada por las autoridades (o ayuntamiento) y habitantes de un término jurisdiccional, constituida casi siempre por una población y cierto radio rural con algunos núcleos poblados o casas dispersas.”⁶⁷

El Decreto Número 12-2002 del Congreso de la República, que contiene el Código Municipal, en su Artículo 2, indica que el municipio es la unidad básica de la organización territorial del Estado y espacio inmediato de participación ciudadana en los asuntos públicos. Se caracteriza primordialmente por sus relaciones permanentes de vecindad, multietnicidad, pluriculturalidad y multilingüismo, organizado para realizar el bien común de todos los habitantes de su distrito. Asimismo el Artículo 7, preceptúa que el municipio, como institución autónoma de derecho público, tiene personalidad jurídica y capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, y en general para el cumplimiento de sus fines en los términos legalmente establecidos, y de conformidad con sus características multiétnicas, pluriculturales y multilingües. Su representación la ejercen los órganos determinados en este Código.

Existen teorías en relación a la forma en que se organiza el municipio; según el jurista guatemalteco Calderón Morales Hugo Haroldo, refiere que se trata “de una organización que se forma espontáneamente, porque así lo requiere el hecho natural y no

⁶⁶ Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Pág. 474.

⁶⁷ Cabanellas, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. Pág. 419.



intencionado, de que diversos núcleos familiares se instalen en terrenos próximos unos de otros, de donde surgen necesidades comunes y la precisión de regularlos y administrarlos.”⁶⁸ De ahí que el municipio, muy lejos de ser una institución creada por el Estado, tenga un origen anterior a él o si se prefiere, que el municipio se haya constituido, después de la familia, la primera forma de organización política y la existencia de diversos municipios dentro del territorio, también próximos y con necesidades comunes, hayan dado origen a otro organismo superior que es el Estado.

Para la teoría legalista, el municipio no solo no tiene el expresado origen natural, sino que es una institución creada por la ley y sin más atribuciones que la concebida por el Estado. Más cualquiera que sea el verdadero origen y partiendo del hecho de su existencia, no cabe duda acerca de que su finalidad se haya vinculada al servicio de las necesidades de los integrantes del grupo municipal, o sea los vecinos; entre ellos los que afectan a la sanidad de la población, a la asistencia benéfica, a los transportes urbanos, al alumbrado y limpieza, a la policía de costumbres, a la ordenación del tránsito, al desarrollo urbanístico, y otros similares, todos los cuales son atendidos con los recursos provenientes de los impuestos y tasas que pagan los contribuyentes.

Como es lógico no existe una norma universal relativa a la organización de los municipios, pues ellos varían en los diversos Estados, puede sin embargo, afirmarse que por lo general, están integrados por un cuerpo colegiado y deliberante, que tiene a su cargo establecer, las normas u ordenanzas, que afectan a la prestación de los servicios que tienen a su cargo, y un órgano ejecutivo, que se encuentra sometido a la autoridad de un jefe, corrientemente titulado alcalde o intendente. La rama deliberante suele estar formada por los concejales o ediles de elección popular, y presididos, según

⁶⁸ Calderón Morales, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo I.** Pág. 203.



la legislación, por el propio alcalde o por uno de los miembros del cuerpo elegido por este. El alcalde en unos países es de elección popular, y en otros por designación del poder ejecutivo.

De los conceptos expuestos y teorías sobre su formación se concluye que en Guatemala y otros países, el municipio es una institución jurídico-política, con personalidad propia, con autonomía y potestades concernientes al gobierno y administración de los intereses locales; sus poderes y facultades emanan de la comunidad la cual expresa su voluntad mediante la elección de ciudadanos locales en quienes delega la responsabilidad de conducir los intereses de los municipios; tales poderes y facultades son reconocidos por la constitución y las leyes. El concepto de municipio comprende, la extensión territorial, sus recursos y sus habitantes dentro de una división política y administrativa de un país; siendo la única unidad de gobierno verdaderamente local.

La característica es que el municipio responde a una convergencia de intereses entre lo general y lo local, ejerce el poder público circunscrito a una localidad específica y se relaciona solo con la problemática inherente a ella y como ente político forma parte de la organización política superior que es el Estado. El Estado no es una mera agrupación de municipios sino una unidad distinta que responde a la voluntad y al interés general del país.

En el sistema gubernamental, al municipio le corresponde ser formador e implementador de políticas públicas locales, prestador de servicios y vocero de los intereses comunales, junto o frente a la esfera superior del gobierno, las leyes les asignan una serie de funciones, poderes y facultades que le dan una posición relevante



en el sistema gubernamental, no siempre hacen un papel significativo en el desempeño de sus atribuciones legales.

Es inobjetable el papel que el municipio cumple en la satisfacción de las necesidades locales y el valioso auxilio, que con ello presta al cumplimiento de la acción pública y al logro del interés general; porque además de ser una institución anterior al Estado, tiene sobre el gobierno central una serie de ventajas que le convierten, en el mejor agente político, para alcanzar los fines del Estado, vinculados con el bien común.

El municipio, es además una célula vital, para impulsar el desarrollo local, regional o nacional, es una escuela de democracia, en donde los ciudadanos pueden participar en la creación de las condiciones necesarias para su progreso colectivo, a la vez que aprenden a manejar y defender sus derechos políticos, a niveles que le son accesibles.

3.3. Características del municipio

Entre las características del municipio se mencionan las siguientes

a) Autonomía

El letrado Morales Ehrich José Antonio, menciona que las municipalidades “se reconoce la autonomía del municipio pero esta autonomía no debe ser mal entendida, pues este término significa la facultad de gobernarse por sí mismo y dictarse sus propias normas, lo que no ocurre con el municipio que solo tiene el poder de gobierno, es decir para organizarse técnicamente, elaborar sus propios programas de trabajo, utilizar y administrar sus recursos, así como destinarlos convenientemente a satisfacer los fines del municipio; no poseyendo facultades de auto legislarse, el término autónomo resulta inadecuado por lo que es más apropiado hablar de una descentralización de carácter



autárquica, tomando en cuenta que la autonomía es solamente de carácter técnico-administrativo.”⁶⁹

b) Gobierno pluripersonal

El tratadista guatemalteco Calderón Morales Hugo Haroldo, comenta que “en el orden jurídico actual, la máxima autoridad del municipio recae en la llamada corporación municipal, la cual es electa popularmente conforme a lo establecido en la Ley Electoral y de Partidos Políticos. Le corresponde discutir sobre los asuntos de su comunidad y al encontrar el consenso, decidir sobre su conveniencia de llevar a cabo determinadas acciones, actividades y proyectos que sobre el particular se concreten. La corporación municipal también administra los bienes colectivos y vela por los intereses y desarrollo de su municipio, lo que en la actualidad se ha ampliado a nuevas áreas de trabajo que aún son desconocidas para las corporaciones municipales, pero que están contenidas en el Código Municipal.”⁷⁰

c) Competencia territorial

Continúa manifestando el tratadista guatemalteco Calderón Morales, al exponer que “el municipio está comprendido, dentro de una disposición de un territorio, cuya extensión y colindancias, se determinan previamente y comprende además de su área urbana, toda aldea, caseríos y fincas que se encuentran localizadas en esa jurisdicción. Esta demarcación geográfica delimita la competencia del gobierno municipal que se reduce a esa circunscripción territorial, es decir, tiene facultades para atender solamente los problemas y necesidades que surjan dentro de esa extensión, por esta razón no podrá

⁶⁹ Morales Ehrich, José Antonio. **El municipio en el proceso de desarrollo**. Pág. 162.

⁷⁰ Calderón Morales, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo II**. Pág. 351.



pretenderse la solución de problemas de otro municipio cuya población pertenece a diferente administración municipal.”⁷¹

d) Fines colectivos

El letrado Alfaro Limaya Javier, menciona que “con el desempeño de cargos de esta naturaleza, no se deben perseguir la satisfacción de intereses personales; la finalidad al conferirse la dirección y gobierno de un grupo social es precisamente el de lograr por su medio la solución de los problemas y necesidades de una comunidad, así como crear, mejorar las condiciones adecuadas de vida para la población, promover su desarrollo económico y social, lo cual identifica los objetivos y funciones a cargo del gobierno municipal.”⁷²

e) Régimen jurídico

El Decreto Número 12-2002, del Congreso de la República, Código Municipal, es el estatuto que tiene por objeto desarrollar los principios constitucionales referentes a la organización, gobierno, administración, y funcionamiento de los municipios y demás entidades locales determinadas en este Código y el contenido de las competencias que correspondan a los municipios en cuanto a las materias que éstas regulen.

3.4. Elementos del municipio

Los elementos esenciales del municipio son:

⁷¹ **Ibid.**

⁷² Alfaro Limaya Javier. **Manual de gestión municipal.** Pág. 203.



1) El territorio

El autor Serra Rojas Andrés comenta que igualmente al Estado, el término municipal “es elemento constitutivo del municipio, es decir el territorio a que se extiende la jurisdicción de la entidad. La palabra jurisdicción hay que entenderla como demarcación de competencia de derecho público. Al decir que es parte constitutiva queremos significar que el territorio es algo más que un ámbito de competencias. Sin él no puede existir el municipio, ni sociológica, ni jurídicamente. Fuera del término el municipio carece de potestad de imperio aunque puede mantenerse un dominio.”⁷³

Por lo tanto, debiera responder a criterios de homogeneidad económica, social y cultural, y de unidad e independencias de las localidades que le integren. Geográficamente, al igual que los límites de los departamentos, los de los municipios deberían estar fijados por puntos de referencia geodésica. El Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, de Manuel Osorio define el territorio como “La superficie terrestre en que ejerce soberanía o jurisdicción un Estado, provincia o municipio. Término jurisdiccional.”⁷⁴

2) La población

El autor Santamaría De Paredes Vicente, refiere que el concepto de población “es la versión administrativa de la idea política de pueblo y es un elemento necesario para que un municipio pueda constituirse y sobrevivir. Según su importancia en la vida de la comunidad local hay que distinguir dos grandes tipos: residentes, que viven habitualmente en los territorios municipales y transeúntes, que se encuentran

⁷³ Serra Rojas, Andrés. **Derecho administrativo**. Pág. 194.

⁷⁴ Osorio, Manuel. **Ob. Cit.** Pág. 742

accidentalmente en él.”⁷⁵ El estatuto municipal los clasificaba en cabezas de familia, vecinos, domiciliados y transeúntes, es decir que estos últimos eran una especie más de la tipología general.

Sin embargo, para que desempeñe tales roles con eficacia, requiere de condiciones estructurales que los facilite. Unas están vinculadas con la bondad de la naturaleza, y otras son de carácter social, como son la distribución de la riqueza y los medios productivos, y la disponibilidad de servicios públicos que permitan la satisfacción de las necesidades humanas básicas y signifiquen ventajas y facilidades económicas. Un estudio integral de esta variable a nivel municipal requeriría por sí sola de una investigación completa.

Considerada la población como recurso humano para el desarrollo, su número representa la riqueza del municipio y en este sentido su variabilidad diferencia a los municipios en potenciales ricos y pobres, independientemente de su calidad y de la estratificación social a que dentro de cada municipio estén sujetos.

El Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales de Manuel Osorio, define a la población como la “acción y efecto de poblar un territorio o país. Cuantos hombres y mujeres, en determinado momento, componen el género humano sobre el planeta o los habitantes de un Estado, provincia, otra comarca o sitio en que se vive en estabilidad al menos relativa. También cualquier urbe, ciudad o pueblo.”⁷⁶

⁷⁵ Santamaría De Paredes, Vicente. **Derecho administrativo**. Pág. 114.

⁷⁶ Osorio, Manuel, **Ob. Cit.** Pág. 582.



3) La autoridad

El Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales del tratadista Manuel Ossorio; define la autoridad sentido genérico como “la potestad que ejerce una persona sobre otra u otras; y entonces se habla de la autoridad del jefe del Estado, del padre de familia, del marido, del maestro, del patrono, cada uno de ellos dentro de sus atribuciones legalmente establecidas. En sentido más restringido y más corriente, la potestad que tiene una persona o corporación para dictar leyes, aplicarlas o ejecutarlas, imponiéndolas a los demás.”⁷⁷

La autoridad como elemento esencial del municipio, la representa la corporación o concejo municipal que es el cuerpo o grupo de funcionarios que tiene a su cargo el gobierno del municipio. El tratadista Calderón Morales Hugo Haroldo, comenta que la corporación municipal, “es un órgano de gobierno, con las características siguientes:

- a) **Autónomo:** Tiene capacidad para gobernarse por sí mismo, de conformidad con lo establecido, en la Constitución Política de la República de Guatemala, y las leyes, especialmente el Código Municipal;
- b) **Superior:** Es la máxima autoridad del municipio;
- c) **Deliberante:** Estudia y discute los asuntos municipales, en las sesiones que realiza;
- d) **De Decisión:** Después de discutido un asunto, llega a través de la votación a un acuerdo de solución.”⁷⁸

⁷⁷ **Ibid**

⁷⁸ Calderón Morales, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo I**. Pág. 203.



La Corporación Municipal, está integrada por el Alcalde, los Síndicos y los Concejales, determinando de conformidad con el número de habitantes del municipio, según lo establece la Ley Electoral y de Partidos Políticos.

4) La organización comunitaria

El principal mecanismo para ser efectiva la participación del vecino en el gobierno municipal sigue siendo la institución del Alcalde Auxiliar, la que adquiere mayor eficacia, en la medida en que se haga un replanteamiento de la forma de designación y las funciones de estos.

La licenciada Navarro Orozco Consuelo Angélica, hace hincapié a la participación comunitaria en las responsabilidades y decisiones de gobierno mencionando que “es un elemento de vital importancia dentro del proceso de consolidación democrática del país. Es a través de ella que debe de articularse el funcionamiento primario de un estado de derecho, en el cual puedan descentralizarse las decisiones de gobierno y se logre ejercer un control directo de ésta por parte de la comunidad. Para lograr este objetivo es necesario, definir las formas y modalidades (costumbres, tradiciones, base económica y religión) para estructurar las instancias de la participación de la población.”⁷⁹

La alcaldía auxiliar, vendría a ser la expresión organizada de las diferentes comunidades en que está dividido el territorio de un municipio, constituye la representación de la autoridad municipal ante la comunidad y, también la representación y expresión de la comunidad ante el gobierno municipal. Así pues, los

⁷⁹ Navarro Orozco consuelo angélica. **Administración tributaria municipal**. Pág. 182.



integrantes de la alcaldía auxiliar son designados por el alcalde municipal a propuesta de la asamblea de vecinos de cada comunidad constituidos en cabildo local.

5) La capacidad económica

El jurisconsulto De Juano Manuel, comenta que los recursos financieros “constituyen otros de los elementos que nuestra legislación requiere para su constitución, disponibilidad económica indispensable tanto para sufragar sus propios gastos, como para asegurar la atención de los servicios esenciales.”⁸⁰

La Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 255, establece, que las corporaciones municipales deberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que le sean necesarios.

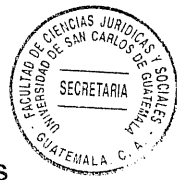
La captación de recursos deberá ajustarse al principio establecido en el Artículo 239 de la Constitución, a la ley, y a las necesidades de los municipios.

3.5. El sector público municipal

El sector público municipal constituye un sub-sector del sector público nacional y está integrado por trescientos treinta y dos municipios, entidades constituidas para el cumplimiento de actividades específicas dentro de los programas de satisfacción de necesidades básicas de los habitantes de cada jurisdicción municipal.

En Guatemala, los componentes de este sector son heterogéneos y se encuentran aglutinados según la división administrativa que establece la Constitución Política de la

⁸⁰ De Juano Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario**. Pág. 169.



República. Cada uno de los departamentos ejerce cierta jurisdicción en los municipios que lo forman y, en la mayoría de los casos, existe discrepancia de intereses en la realización de sus objetivos y fines; este aglutinamiento de municipios en departamentos es de tipo histórico, tradicional y conforme su circunscripción geográfica.

En el Sistema de Planificación General se ha propuesto la integración de las municipalidades en regiones, con el objeto de impulsar el desarrollo regional buscando características generales de tipo nacional y homologando las circunscripciones municipales. Este sector denominado público municipal, tiene actividades e intereses propios de carácter local que se encuentran reguladas por leyes nacionales y un cuerpo de disposiciones emanadas de los gobiernos municipales.

En el momento actual, el sector público municipal se encuentra aparentemente unificado en una entidad denominada Asociación Nacional de Municipalidades -ANAM-, que realiza reuniones anuales con rotación de sede.

Esta entidad, creada en 1960 y cuyos estatutos vigentes fueron reformados en 1993, tiene como objetivos básicos:

- a) Cuidar de los intereses y propiciar el mejoramiento y desarrollo de todos los municipios de la República.
- b) Defender el desarrollo del régimen de autonomía municipal, establecido en la Constitución Política de la República.
- c) Promover la coordinación de la acción nacional y regional de las municipalidades en la realización de programas conjuntos de desarrollo social y económico.

- d) Promover y gestionar la acción gubernamental para impulsar el desarrollo municipal dentro del concepto de socios para el desarrollo. Conviene hacer notar que forman parte del sector público municipal, aquellas entidades que directa o indirectamente participan en la actividad municipal, tal es el caso del Instituto de Fomento Municipal -INFOM-, la Asociación Nacional de Municipalidades -ANAM-, etc.

3.6. El municipio como ente público

La Constitución Política de la República, determina las normas básicas del régimen municipal, y su desarrollo aplicativo se encuentra contenido en el Código Municipal. En los principios fundamentales de dicho Código, se determina que el municipio es la entidad de derecho público, que constituyen todas las personas residentes en un distrito municipal; el distrito referido es la circunscripción territorial a la que se extiende la jurisdicción de una municipalidad y la cabecera del distrito es donde tiene su sede la municipalidad.

El municipio como ente público goza de una autonomía de carácter técnico-administrativo y tiene por objeto el cumplimiento de sus fines, el fortalecimiento económico y la descentralización administrativa.

En el desarrollo de las normas constitucionales, el Código Municipal establece, que para la creación de un municipio se requiere:

- a) Que se tenga diez mil (Q.10,000.00) habitantes, o más;
- b) Que pueda asignársele una circunscripción territorial para la satisfacción de las necesidades de sus vecinos y posibilidades de desarrollo social, económico y



cultural, y que dentro de la cual cuente con los recursos naturales y financieros que le permitan y garanticen la prestación y mantenimiento de los servicios públicos locales. Para lo expuesto, el Instituto Geográfico Nacional deberá emitir dictamen, en el que se definirán los límites del territorio del nuevo municipio;

- c) Que la circunscripción municipal asignada al nuevo municipio no perjudique los recursos naturales y financieros esenciales para la existencia del municipio del cual se está separando;
- d) Que exista infraestructura física y social básica que garantice condiciones aceptables para el desarrollo del nuevo municipio;
- e) Que se garanticen fuentes de ingreso de naturaleza constante; y,
- f) Que se haya emitido dictamen técnico favorable por parte de la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia, considerando los insumos técnicos y de información de las instituciones y dependencias pertinentes.

3.7. Objetivos y fines del municipio

De los requisitos para la creación de un municipio se deducen ciertos objetivos y fines que debe llenar desde su origen, entre los cuales se pueden concretar los siguientes:

- Desde el punto de vista político, se obliga a los habitantes a elegir y ejercer el derecho de sufragio para constituir las autoridades municipales encargadas de mantener el orden y la seguridad de las personas y bienes.
- Desde el punto de vista económico las autoridades del municipio deben controlar y propiciar la actividad general de los habitantes en los distintos sectores de

producción con el objeto de conocer el potencial de recursos y capacidad económica del conglomerado.

- Desde el punto de vista social, las corporaciones municipales, como objetivo fundamental del municipio, deben establecer y mantener los servicios básicos esenciales que propicien el bienestar colectivo.
- Desde el punto de vista financiero, los gobiernos municipales están facultados a requerir de su población los aportes que considere convenientes como consecuencia del desarrollo de actividades productivas dentro de su jurisdicción.
- Desde el punto de vista administrativo, las autoridades del municipio están facultadas y obligadas a captar parte del excedente económico haciendo uso de los mecanismos de arbitrios, contribuciones y otras figuras tributarias y redistribuirlo a través del presupuesto de egresos.
- Desde el punto de vista educativo, las corporaciones municipales están obligadas a velar porque la población cuente con los servicios de enseñanza básica y a colaborar con el Gobierno Central en dicha actividad para el desarrollo integral de sus habitantes.
- Las municipalidades están obligadas a procurar la solución de los problemas y la satisfacción de las necesidades del municipio dentro de las posibilidades físicas, económicas y financieras con que cuenta.

Los objetivos y fines de carácter general apuntados, se complementan con fines particulares mediatos e inmediatos que debe realizar el municipio. La calificación que dentro de las normas legales se establece para diferenciar las poblaciones en ciudades,

villas y pueblos, constituyen un reconocimiento al cumplimiento de los objetivos y fines del municipio.

3.8 El municipio en el Estado: la autonomía municipal

El tratadista Soto Ramírez Carlos Arturo, comenta que “las afanosas pesquisas de los juristas por (descubrir) la naturaleza jurídica de tal o cual institución o relación, están de antemano y en forma irremisible destinadas al fracaso. Entre otras razones, porque lo que se busca, tal como se lo busca, no existe.”⁸¹ En el arte y en la ciencia, como en los actos humanos, lo que más importa es percibir los objetos puramente y tratarlos de acuerdo a su naturaleza. Pero nos advierten ab initio de la profunda complejidad que un intento como éste tiene, que en el caso concreto es más dificultoso por causas como las que enunciaremos seguidamente.

- En primer lugar, la falta de acuerdo previo que se observa sobre este vocablo fundamental.
- En segundo lugar, porque la autonomía como cualidad de los municipios que son realidades históricas, fue variando a lo largo del tiempo. De ahí que distinta sea la apreciación de la autonomía de la antigüedad, la Edad Media y la época contemporánea. También varió el concepto del municipio y su base sociológica, la ciudad. Poco tiene que ver el municipio medieval, comunidad perfectamente autónoma y prácticamente integral con el municipio de hoy, que está inmerso en el tupido contexto de una sociedad diversificada y pluralista. El municipio en consecuencia y precisamente a causa de su perennidad, es una institución condicionada siempre por un horizonte histórico concreto y cambiante, al que ha

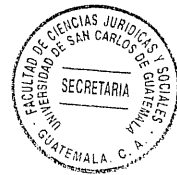
⁸¹ Soto Ramírez, Carlos Arturo. **El municipio como gobierno local en Guatemala.** Pág. 92.

de adaptarse y en el que ha de encontrar la mejor fórmula posible para cumplir su peculiar destino, esto es, la cobertura de las necesidades mejor, de ciertas necesidades- de la comunidad vecinal.

- En tercer lugar se encuentra el significado emotivo que tiene la expresión autonomía municipal y cada individuo, grupo social, partido, los ha forjado a su placer, según un ideal preconcebido, de acuerdo con el sistema preferido, a causa de la indeterminación de su significad.
- En cuarto lugar, porque la existencia de gran cantidad de definiciones muchas veces contradictorias, hace casi imposible, formular una construcción doctrinal que recoja y hermane las distintas escuelas. Estos obstáculos emanan de variados orígenes históricos y diversos fundamentos ideológicos de los regímenes municipales,
- En quinto lugar, porque vigente en los textos legales de muchos países, el principio de la autonomía municipal, es dable observar entre lo normológico y lo sociológico una aguda distancia

3.9. Significado del problema de la autonomía municipal

En el programa de municipios para el desarrollo local se menciona “que este tema se inscribe en el de las relaciones del municipio con el Estado; esto basta para demostrar su extraordinaria importancia, puesto que el municipio tiene como rasgo fundamental precisamente éste de hallarse incluido en una unidad política superior; después el municipio conocería distintas relaciones con el Estado, de mayor o menor centralización o descentralización según los diversos Estados y épocas. Algunas ciudades de la Italia



septentrional en la Edad Media conocieron un régimen muy similar al de las ciudades-Estados de la Antigüedad, lo que motivó a Heller ubicar precisamente allí el nacimiento del Estado moderno.”⁸²

Sería entonces en la Edad Media y hasta el nacimiento del Estado moderno el momento de máximo esplendor en cuanto a la descentralización política de los municipios, muchos de los cuales gozaban de cartas y fueros, que eran verdaderos estatutos políticos que regulaban la relación entre el fundador y los pobladores, la terminación de las servidumbres (por eso la frase el aire de la ciudad hace libre), la atenuación de los derechos señoriales, las competencias, y que constituían soluciones especiales y particularistas, según el derecho de cada región.

La licenciada Ruiz Cuesta Delia Antonieta, menciona que esto “afectó sensiblemente la descentralización de los gobiernos locales, que vieron en general absorber sus competencias por los Estados centrales en razón de problemas nacionales, continentales, regionales, de planteamiento y otros más, y en particular, dentro de ellos, por el poder ejecutivo.”⁸³

En el programa de municipios para el desarrollo local, se menciona “el problema de la autonomía municipal se relaciona con el de las distintas relaciones que el municipio puede tener en el Estado, sea central o particular, en el caso de los federalismos. Y en estas relaciones se puede observar con claridad el desempeño de las fuerzas centrípetas, centralizadoras y centrífugas, descentralizadoras.”⁸⁴

⁸² Programa de municipios para el desarrollo local, el tesoro escondido. **Los ingresos municipales olvidados en Guatemala.** Pág. 51.

⁸³ Ruiz Cuesta, Delia Antonieta. **Organización del departamento financiero para municipalidades de primer categoría, Guatemala 1965.** Pág. 192.

⁸⁴ Programa de Municipios para el Desarrollo Local. **Municipio, el gobierno municipal.** Pág. 37.

El jurista guatemalteco Calderón Morales, Hugo Haroldo expone que “la centralización es la fuerza propia del gobierno del Estado y la descentralización es la fuerza por la cual la nacional reacciona contra el gobierno del Estado. La primera tiende a establecer la "unidad de derecho... y la unidad es la ejecución de las leyes y también en la gestión de los servicios"; la segunda, "busca llevar a la periferia la mayor suma posible de las facultades de decisión y de gestión.”⁸⁵

Ambas fuerzas llegan a equilibrarse, pero ese equilibrio puede realizarse en combinaciones infinitamente variables, que se producen a compás de las circunstancias políticas, económicas y sociales de cada momento y de cada lugar; y agrega seguidamente: Este es el llamado problema de la autonomía municipal. De modo genérico puede afirmarse que la autonomía constituye, en la dinámica estatal, la meta perseguida por la fuerza centrífuga, por la tendencia disgregatoria.

De tal modo que en el Estado el municipio se sitúa de diversos modos que van desde la dependiente centralización hasta la máxima descentralización, que es la autonomía y, en consecuencia, los regímenes políticos atribuyen diversa naturaleza jurídica a los entes locales, originándose distintas relaciones entre ellos y el Estado.

3.10. Conceptos utilizados para caracterizar la naturaleza jurídica del municipio

Los tratadistas García Oviedo Carlos y Enrique Martínez Useros, comenta “que largo tiempo se llevó a la ciencia política configurar juicios coincidentes sobre la soberanía; la evolución histórica comenzó en Grecia, con el concepto de autarquía, continuó en

⁸⁵ Calderón Morales, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo II**. Pág. 173.

Roma, en la Edad Media, en la Moderna y sólo a fines del siglo pasado y comienzos del actual, se alcanzaron ideas coincidentes.”⁸⁶

Conviene en señalar que uno de los elementos del Estado es el poder, que supone energía, competencia o capacidad para alcanzar un fin, o sea que se trata de una actividad y, en consecuencia, dentro de un Estado puede haber diversos poderes, según la organización dada.

La soberanía es una cualidad del poder, y al señalar el carácter formal, la evolución histórica de la soberanía nos demuestra que ésta significó la negación de toda subordinación o limitación del Estado por cualquier otro poder. Poder soberano de un Estado es, por tanto, aquel que no reconoce ningún otro superior a sí; es, por consiguiente, el poder supremo e independiente. Esta última nota se manifiesta predominantemente en su vida exterior; esto es, en la relación del Estado soberano con otros poderes, en tanto que la primera cualidad se echa de ver, singularmente, considerándolo en su vida interior, en su relación con las personalidades que encierra dentro de sí.

En consecuencia, puede haber Estados que no sean soberanos, porque tienen todos los elementos para caracterizarlos, o sea, territorio, población y poder, pero carecen de este tributo soberano que es propio de uno de los elementos: el poder.

En el programa de municipios para el desarrollo local se comenta que el Estado “es un orden supremo, que no tiene sobre sí ningún orden superior, puesto que la validez del orden jurídico estatal no deriva de ninguna norma supraestatal.”⁸⁷

⁸⁶ García Oviedo, Carlos y Enrique Martínez Useros. **Derecho administrativo**. Pág. 217.

⁸⁷ Programa de Municipios para el Desarrollo Local. **Presupuesto municipal. finanzas municipales**. Pág. 316.

El letrado Serra Rojas Andrés, “señala los siguientes caracteres de la soberanía:

1. Es absoluta, en el sentido de que es única e ilimitada, porque su característica es ser voluntad superior y excluyente de toda otra;
2. Es indivisible, porque la soberanía no puede ser compartida; los poderes son susceptibles de repartirse entre el Estado soberano, los Estados particulares o provincias, los municipios, etc.; pero no así la soberanía, que corresponde exclusivamente al primero; se trata, simplemente, de distribución de competencias y jurisdicciones;
3. Es inalienable, porque es atributo esencial del Estado y hace a su existencia misma. No podrían enajenarla quienes ejercen el poder porque la soberanía no les pertenece. Por ello es también imprescriptible, porque nadie puede apropiarse la soberanía por razón del tiempo y del poder ejercido.”⁸⁸

La tratadista Hernández Hernández Antonio maría, hacer referencia que la autonomía “es una voz que proviene del griego y significa la posibilidad de darse la propia ley. Es la potestad que dentro del Estado pueden gozar municipios, provincias, regiones u otras entidades de él, para regir intereses peculiares de su vida interior, mediante normas y órganos de gobierno propios.”⁸⁹

La autonomía constituye una noción de subordinación a un ente superior, que en el supuesto de no cumplimiento de ciertos requisitos o condiciones, lo autoriza a intervenir. Se trata de una cualidad de las corporaciones territoriales de derecho público, y no cabe dudar que corresponden a las provincias argentinas, Estados del

⁸⁸ Serra Rojas, Andrés. **Derecho administrativo**. Pág. 162.

⁸⁹ Hernández Hernández Antonio María. **Derecho municipal**. Pág. 316.

Brasil, Estados Unidos de América, cantones suizos, Lander de Alemania, etcétera. Tampoco se puede dudar de que la autonomía, lo mismo que la autarquía, integren la descentralización, pero en la primera prevalece lo político, la idea de gobierno, mientras en la segunda la idea central es lo administrativo.

Para la sustentate la autonomía es una cualidad específica de la corporación, que la distingue de otras corporaciones: su capacidad de gobierno propia y, con más precisión, su facultad de organizarse, en las condiciones de la ley fundamental, de darse sus instituciones y de gobernarse por ellas con prescindencia de todo otro poder.

3.11. Finanzas municipales

Según lo establecido en los Artículos 99 y 100 del Código Municipal se puede determinar que las finanzas municipales son el conjunto de bienes, ingresos y obligaciones que conforman el patrimonio del municipio. Cuando el Concejo Municipal hace referencia al tema de finanzas municipales, se refiere a las normas y procedimientos que se aplicarán en la constitución, administración e inversión del patrimonio municipal; procesos de recaudación o cobro, capacidad de pago y que los servicios públicos sean autofinanciables.

El rol del concejo municipal en las finanzas municipales es de gran importancia debido que está facultado para velar por la obtención y captación de recursos financieros, además de que tiene la libre administración de los bienes y valores de la municipalidad.

3.11.1. Ingresos propios municipales

Los ingresos propios o de recaudación local son de dos tipos:



3.11.2. Ingresos tributarios

Conformados por los arbitrios que el Estado por medio del Congreso de la República, decreta para que las municipalidades tengan recursos financieros que les permita cumplir sus fines, citando como ejemplos al arbitrio de ornato, sobre actividades comerciales, sobre extracción de productos agrícolas o mineros, entre otros.

3.11.3. Ingresos no tributarios

Conformado por aquellos que el Concejo puede fijar, establecer o modificar en forma directa, mediante una ordenanza o reglamento, que después de aprobado debe ser publicado en el Diario Oficial.

Estos son percibidos por la municipalidad otorgando como contraprestación la prestación de un servicio público, citando como ejemplos las tasas administrativas pagadas en concepto de certificaciones, licencias municipales, o bien tasas por servicios que se pagan por canon de agua, rastro o extracción de basura, entre otras.

3.11.4. Ingresos por disposición constitucional

Son las transferencias gubernamentales o recursos que el gobierno central, por medio del Ministerio de finanzas traslada a las municipalidades, tomando en cuenta que a consecuencia de la firma de los Acuerdos de Paz, dichos fondos se ven incrementados por el IVA-PAZ, ya que debe transferirse el 1.5% recaudado por ese impuesto a las municipalidades.



3.12. Recaudación y Control de Ingresos

3.12.1. Competencia en materia de recaudación

Según lo que establece el Artículo 3 del Código Municipal, el ámbito de la autonomía municipal comprende la capacidad de obtener y disponer sus recursos patrimoniales. De la misma manera el Artículo 8 del precitado cuerpo legal señala dentro de los elementos básicos del municipio la capacidad económica, la cual se alcanza a través de la captación de recursos dentro de los límites establecidos por las leyes de la República; por lo que la competencia en materia de recaudación se encuentra distribuidas de la siguiente forma:

3.12.2. Corporación municipal

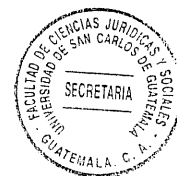
Para la fijación de rentas de los bienes municipales, de las tasas por servicios públicos y la iniciativa de ley al Congreso de la República para la creación de arbitrios.

3.12.3. Alcalde

Como jefe de la administración municipal y encargado de hacer cumplir las disposiciones de la Corporación, encargado de velar porque la actividad de recaudación de los ingresos municipales se realice de acuerdo a la ley y con absoluta probidad.

3.12.4. Tesorero municipal

Como funcionario responsable de dirigir la actividad de recaudación de los ingresos municipales.



3.13. Actividad de recaudación

3.13.1. Base legal de recaudación

Todos los ingresos municipales, sean arbitrios, tasas, rentas, contribuciones, multas, etc., deben de estar fundamentados o justificados en una norma de carácter legal, ya sea una ley, reglamento, ordenanza, o acuerdo emitido por el competente. El instrumento legal que crea el ingreso municipal deberá hacer referencia al sujeto pasivo, hecho generador, base imponible y al monto; los cuales han sido tratados en la presente investigación en los apartados correspondientes.

3.13.2. Registro de contribuyentes

Toda recaudación debe partir de la formación de un registro de contribuyentes, permitiendo así tener un control efectivo sobre la misma.



CAPÍTULO IV

4. Análisis del ordenamiento jurídico tributario municipal en Guatemala

Este apartado hace un análisis del ordenamiento jurídico tributario municipal dentro del sistema tributario vigente en Guatemala, partiendo en la siguiente forma:

4.1. Constitución Política de la República de Guatemala

El eje fundamental del sistema tributario guatemalteco se fundamenta en los Artículos 239 y 243 de nuestra constitución política, las que preceptúan los principios básicos tributarios, las cuales indican:

Artículo 239 que literalmente señala: Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.



Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

Artículo 243 que establece: El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.

En estos dos artículos de la carta magna se encuentra resumido el sistema tributario, sin embargo existen otros principios que son más generales aplicados a la materia, entre los cuales podemos citar: El principio de legalidad que consta en varios artículos, principiando por el Artículo 5 el cual norma que nadie está obligado a acatar órdenes que no se encuentren basadas en ley; el Artículo 24 regula que los libros, documentos y archivos que se relacionen con el pago de tributos podrán ser revisados por autoridad competente de conformidad con la Ley; el Artículo 28 señala la facultad de todo habitante de la república de hacer sus peticiones a la autoridad, las que deberán ser resueltas conforme a la Ley.



Sobre la base de los Artículos citados, los principios básicos del sistema tributario guatemalteco, se puede sintetizar así:

- a) **Principio de legalidad.** Fundamentado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República. Este principio es claro al indicar que el estado solo puede cobrar tributos si la ley lo establece, lo faculta, y por ende el estado no puede cobrarlos si no se encuentran basados en ley.
- b) **Principio de capacidad de pago.** Fundamentado en el Artículo 243 Constitución Política República de Guatemala. Este principio indica que el contribuyente o responsable de la misma, es el titular y propietario de un patrimonio o renta que se encuentran aptos para el pago de un impuesto establecido en ley. La capacidad de pago es en esencia la de soportar el peso de un impuesto, no obstante la afectación de su renta o patrimonio.
- c) **Principio de igualdad.** Fundamentado en el Artículo 4 Constitución Política República de Guatemala. Preceptúa: En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos; este principio es aplicable al campo tributario en el sentido de que todos somos iguales ante la ley, es decir que en materia tributaria los ciudadanos son iguales ante el fisco, siendo una igualdad de condiciones para evitar abusos, o sea es la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a las personas que tengan las mismas condiciones o situaciones.
- d) **Principio de generalidad.** Fundamentado en el Artículo 4 de la Constitución Política República de Guatemala. Se refiere al carácter extensivo de la tributación, sin embargo no trata de indicar que todos deben tributar, sino que

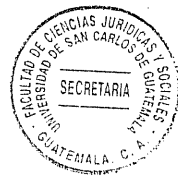


nadie debe ser eximiendo por privilegios personales, de clase, sexo, raza, credo, sino hacer lo que la ley preceptúa.

En la Constitución Política de la República de Guatemala, se establece este principio en su Artículo 135 literal d) al normar que son deberes y derechos cívicos de los guatemaltecos contribuir a los gastos públicos... no obstante existe una excepción que es la exención.

- e) **Principio de proporcionalidad** fundamentado en el Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Este principio plantea que el órgano encargado de crear impuestos debe de hacer un estudio cuidadoso de los impuestos a crear, con el objeto de que no sean tan altos para evitar llevar a la ruina al contribuyente.

Dicho principio tiene mucha relación y a veces tiende a llamar a la confusión con el principio de Capacidad de Pago. El principio de proporcionalidad establece que el deber de contribuir a los gastos del Estado no debe interferir con derecho de propiedad y que los tributos no deben ser confiscatorios de los bienes del contribuyente, cada contribuyente cumplirá con el deber constitucional de pagar tributos sin que éstos atenten contra su derecho de propiedad, por lo que el sistema tributario debe encontrarse determinado de tal forma que toda la población pague los tributos proporcionalmente de acuerdo a su riqueza. La exigencia fundamental de todo sistema tributario justo y equitativo es que las cargas se adapten a la capacidad económica de los ciudadanos en proporción a la manifestación de la riqueza que cada quien posea.



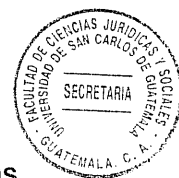
f) Principio de reserva de ley. Se fundamenta en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República. Está demás abordar este principio la cual establece que son nulas ipso juré las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladores de las bases de la recaudación del tributo. Al respecto un reglamento no puede cambiar una disposición legal.

El Artículo 253, entre otras funciones municipales, en su literal b, c, indica: obtener y disponer de sus recursos y atender los servicios públicos locales, el ordenamiento territorial de su jurisdicción y el cumplimiento de sus fines propios.

El Artículo 255 en cuanto a los recursos económicos del municipio, establece: Las corporaciones municipales deberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios.

El Artículo 261 en cuanto a prohibiciones de eximir tasas o arbitrios municipales, establece: ningún organismo del estado está facultado de eximir de tasas o arbitrios municipales a personas individuales o jurídicas, salvo las propias municipalidades y lo que al respecto establece esta constitución, y

Dentro de las disposiciones transitorias y finales de la carta magna, capítulo único en su Artículo 9 sobre municipalidades establece: El Congreso de la República deberá emitir un nuevo Código Municipal, la Ley del Servicio Municipal, la Ley Preliminar de Regionalización y un Código Tributario Municipal ajustado a los preceptos constitucionales.



En conclusión, estas disposiciones constitucionales establecen las premisas fundamentales, los principios y las bases para la emisión de un Código Tributario municipal en concordancia con el sistema tributario vigente en nuestro país.

4.2 Código Tributario Municipal

De conformidad al sistema tributario en Guatemala no existe una ley ordinaria que regule la temática de la tributación municipal, no obstante para la obtención de los recursos que el municipio necesita se aplica supletoriamente el Código Tributario Decreto Número 6-91 promulgado por el Congreso de la República el nueve de enero de mil novecientos noventa que entro en vigencia el dos de octubre de mil novecientos noventa y uno por disposición del Decreto Número 47-91 del Congreso de la República el cual modifica el Artículo 189 del Código Tributario.

Es por ello que la regulación de ingresos a nivel municipal se hace conforme a sus posibilidades y al real entender de cada Concejo Municipal, inclusive con visión sectaria partidista para los próximos comicios. Sin embargo requiere de profundizar una normativa de tributación a nivel municipal coherente con el desarrollo nacional que considere el aspecto sustantivo y procesal de la misma.

En tanto se materialice un proyecto de esta magnitud, citamos varios artículos del Código Tributario que sustentan no solo la legalidad, sino la necesidad de aplicación de las disposiciones tributarias a nivel municipal.

El Artículo uno, dos, tres, cuatro y cinco del Decreto Número 6-91 Código Tributario, establece la naturaleza jurídica, el ámbito de aplicación de las disposiciones tributarias,



su materia, sus fuentes y principios que originan la ley tributaria y abre las puertas para aplicarlas en la esfera municipal, a saber:

Artículo 1. Carácter y campo de aplicación. Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.

También se aplicarán supletoriamente a toda relación jurídica tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.

Artículo 2. Son fuente de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía:

- 1) Las disposiciones constitucionales.
- 2) Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
- 3) Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.

Artículo 3. Materia privativa. Se requiere la emisión de una ley para:

- 1) Decretar tributos ordinarios y extraordinarios, reformarlos y suprimirlos, definir el hecho generador de la obligación tributaria, establecer el sujeto pasivo del tributo como contribuyente o responsable y la responsabilidad solidaria, la base imponible y la tarifa o tipo impositivo.



- 2) Otorgar exenciones, condonaciones, exoneraciones, deducciones, descuentos, reducciones y demás beneficios fiscales, salvo lo dispuesto en el inciso r) del Artículo 183 de la Constitución Política de la República de Guatemala.
- 3) Fijar la obligación de pagar intereses tributarios.
- 4) Tipificar infracciones y establecer sanciones, incluyendo recargos y multas.
- 5) Establecer los procedimientos administrativos y jurisdiccionales, en materia tributaria.
- 6) Fijar las formas de extinción de los créditos tributarios por medios distintos a los establecidos en este Código o en las leyes tributarias especiales.
- 7) Modificar las normas relativas a la prescripción del derecho del contribuyente para solicitar la devolución de los pagos en exceso y la de los derechos del fisco para determinar y exigir los tributos, intereses, recargos y multas.
- 8) Establecer preferencias y garantías para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, en este Código y en las demás leyes tributarias.

Las disposiciones reglamentarias se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y a establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.



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

Artículo 5. Integración analógica. En los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo 4 de este Código. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.

Estos Artículos plantean una base conceptual al materializar la normativa tributaria en el ámbito municipal. No obstante a continuación transcribimos otros artículos que definen conceptos básicos necesarios de incluir en un Código Tributario Municipal, tales como: que son los tributos y sus clases, la obligación tributaria, los sujetos de la relación tributaria, el hecho generador o base imponible, los modos de extinción de la obligación tributaria, la determinación de la obligación tributaria, plazos de prescripción de cobranza, infracciones tributarias, entre otras.

Como parte de construcción de dicha normativa, también necesita definir conceptos procesales que con algunas variables sirven a nivel municipal, entre los cuales está: la determinación de la obligación tributaria, los procedimientos administrativos tributarios, los procedimientos de cobro, de ajustes, y los recursos que el contribuyente tiene ante su inconformidad de disposiciones tributarias municipales. Parte de este aspecto procesal también debe considerar conceptos como el contencioso administrativo



tributario, el económico coactivo, como los recursos judiciales que tienen los sujetos de la relación tributaria. Es en este sentido, que se cita los siguientes artículos del Código Tributario Decreto Número 6-91, a saber:

Artículo 6. Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Artículo 10. Clases de Tributos: Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

Artículo 11. Impuesto. Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

Artículo 12. Arbitrio. Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.

Artículo 13. Contribución especial y contribución por mejoras. Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.

Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente el incremento de valor del inmueble beneficiado.

Artículo 14. Concepto de la obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes



públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

Artículo 17. Sujeto activo. Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

Artículo 18. Sujeto pasivo de la obligación tributaria. Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Artículo 28. Agente de retención o de percepción. Son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deben efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente. Agentes de retención, son sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes.

Agentes de percepción, son las personas individuales o jurídicas que por disposición legal deben percibir el impuesto y enterarlo al fisco.



También serán considerados agentes de percepción, quienes por disposición legal, sean autorizados o deban percibir impuestos, intereses, recargos o multas, por cuenta de la Administración Tributaria.

Artículo 31. Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Artículo 35. Medios de extinción. La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

- 1) Pago.
- 2) Compensación.
- 3) Confusión.
- 4) Condonación o remisión.
- 5) Prescripción.

Artículo 58. Intereses resarcitorios a favor del fisco. El contribuyente o responsable que no pague el importe de la obligación tributaria, dentro de los plazos legales establecidos, deberá pagar intereses resarcitorios, para compensar al fisco por la no disponibilidad del importe del tributo en la oportunidad debida. Dicho interés se calculará sobre el importe del tributo adeudado y será equivalente a la suma que resulte de aplicar a dicho tributo, la tasa de interés simple máxima anual que determine la Junta Monetaria para efectos tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de



enero y julio de cada año, para el respectivo semestre, tomando como base la tasa ponderada bancaria para operaciones activas del semestre anterior.

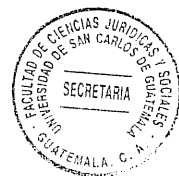
Artículo 62. Exención. Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley.

Si concurren partes exentas y no exentas en los actos o contratos, la obligación tributaria se cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan de exención.

Artículo 71. Infracciones tributarias. Son infracciones tributarias las siguientes:

- 1) Pago extemporáneo de las retenciones.
- 2) La mora.
- 3) La omisión del pago de tributos.
- 4) La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
- 5) El incumplimiento de las obligaciones formales.
- 6) Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas.

Artículo 74. Reincidencia. Para los efectos de este Código, incurre en reincidencia el sancionado por resolución de la Administración Tributaria, debidamente notificada, que comete otra infracción dentro del plazo de cuatro años.



Artículo 75. Extinción de la responsabilidad. Las infracciones y sanciones tributarias se extinguen por los motivos siguientes:

- 1) Muerte del infractor.
- 2) Exoneración o condonación.
- 3) Prescripción.

En los demás casos contemplados en el Artículo 55 de este Código.

Artículo 76. Prescripción. Las infracciones y sanciones tributarias prescriben por el transcurso de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedó firme la sanción, respectivamente.

Artículo 77. Responsabilidad personal. La responsabilidad por infracciones es personal, salvo las excepciones establecidas en este Código.

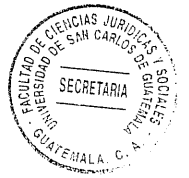
Artículo 78. Eximentes de responsabilidad. Son causas eximentes de responsabilidad:

- 1) La incapacidad legal y absoluta.
- 2) El caso fortuito y la fuerza mayor.

Artículo 79. Responsabilidad por infracciones tributarias. Los autores son responsables de las infracciones tributarias en que incurran.

Artículo 80. Autores. Se consideran autores:

- 1) Los que toman parte directa en la ejecución del hecho u omisión.



- 2) Los que induzcan directamente a otro a ejecutar la infracción.

- 3) Los que participen en la ejecución de hechos, sin los cuales no se hubiera efectuado la infracción.

Artículo 92. Mora. Incurrir en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo. La mora opera de pleno derecho.

Artículo 96. Incumplimiento de deberes por funcionario o empleado. Existe incumplimiento de deberes, cuando el funcionario o empleado de la Administración Tributaria, abusando de su cargo o función, ordene o cometa cualquier acto arbitrario o ilegal, en perjuicio del fisco, de los contribuyentes y responsables o de terceros; cuando omita, rehúse hacer o retarde cualquier acto propio de su función o cargo y asimismo, cuando revele o facilite la revelación de hechos, actuaciones o documentos de los que tenga conocimiento por razón de su cargo y que por disposición de la ley, deban permanecer en secreto o confidencia.

Las infracciones anteriores serán sancionadas por la Administración Tributaria, conforme a lo dispuesto en la Ley de Servicio Civil y la Ley de Responsabilidades, sin perjuicio de las sanciones civiles y penales que correspondan.

Artículo 103. Determinación. La determinación de la obligación tributaria es al acto mediante el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria, según corresponda conforme a la ley, o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía, o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma.

Artículo 105. Determinación por el contribuyente o responsable. La determinación se efectuará de acuerdo con las declaraciones que deberán presentar los contribuyentes o los responsables, en su caso, en las condiciones que establezca la ley...

Artículo 108. Determinación de oficio sobre base cierta. Vencido el plazo a que se refiere el artículo anterior, sin que el contribuyente o responsable cumpla con la presentación de las declaraciones o no proporcione la información requerida, la Administración efectuará de oficio la determinación de la obligación, tomando como base los libros, registros y documentación contable del contribuyente, así como cualquier información pertinente recabada de terceros. Contra esta determinación se admite prueba en contrario y procederán todos los recursos previstos en este código.

Artículo 109. Determinación de oficio sobre base presunta. En los casos de negativa de los contribuyentes o responsables a proporcionar la información, documentación, libros y registros contables, la Administración Tributaria determinará la obligación sobre base presunta.

Artículo 145. Determinación de oficio. Cuando la Administración Tributaria deba requerir el cumplimiento de la obligación tributaria y el contribuyente o el responsable no cumpla, se procederá a realizar la determinación de oficio, de conformidad con lo establecido en el Artículo 107 de este Código.

Si el requerido cumple con la obligación, pero la misma fuere motivo de objeción o ajustes por la Administración Tributaria, se conferirá audiencia al obligado según lo dispuesto en el Artículo 146 de este Código, en el entendido de que al finalizar el procedimiento se le abonarán los importes pagados, conforme lo dispuesto en el artículo siguiente.



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

Si del escrito que se presente, se desprende la inconformidad o impugnación de la resolución, se tramitará como revocatoria, aunque no se mencione expresamente este vocablo. El funcionario ante quien se interponga el recurso, se limitará a conceder o denegar el trámite del mismo. Si lo concede no podrá seguir conociendo del expediente y se concretará a elevar las actuaciones al Ministerio de Finanzas Públicas, dentro del plazo de cinco (5) días hábiles. Si lo deniega, deberá razonar el rechazo.

El Ministerio de Finanzas Públicas resolverá confirmando, modificando, revocando o anulando la resolución recurrida, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles de elevado a su consideración el recurso. El memorial de interposición del recurso, deberá llenar los requisitos establecidos en el Artículo 122 de este código.

Artículo 155. Ocurso. Cuando la Administración Tributaria deniegue el trámite del recurso de revocatoria, la parte que se tenga por agraviada podrá ocurrir al Ministerio de Finanzas Públicas, dentro del plazo de los tres (3) días hábiles siguientes al de la notificación de la denegatoria, pidiendo se le conceda el trámite del recurso de revocatoria.



Si la Administración no resuelve, concediendo o denegando el recurso de revocatoria dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a su interposición, se tendrá por concedido éste y deberán elevarse las actuaciones al Ministerio de Finanzas Públicas. El funcionario o empleado público responsable del atraso será sancionado de conformidad con los Artículos 74 y 76 de la Ley de Servicio Civil, así:

La primera vez con suspensión en el trabajo sin goce de sueldo por quince (15) días; la segunda vez, con suspensión en el trabajo sin goce de sueldo por treinta (30) días; y la tercera vez con destitución justificada de su puesto.

Artículo 157. Silencio administrativo. Transcurrido el plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha en que las actuaciones se encuentren en estado de resolver, sin que se dicte la resolución que corresponde, se tendrá por agotada la instancia administrativa y por resuelto desfavorablemente el recurso de revocatoria o de reposición, en su caso, para él solo efecto de que el interesado pueda interponer el recurso de lo contencioso administrativo.

Es optativo para el interesado, en este caso, interponer el recurso de lo contencioso administrativo. En consecuencia, podrá esperar a que se dicte la resolución que corresponda y luego interponer dicho recurso.

Se entenderá que, el expediente se encuentra en estado de resolver, luego de transcurridos treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que el expediente retorne de la audiencia conferida a la Procuraduría General de la Nación, conforme el Artículo 159 de éste Código. Si transcurren estos treinta (30) días hábiles sin que se dicte la resolución, el funcionario o empleado público responsable del atraso, será sancionado de conformidad con los Artículos 74 y 76 de la Ley de Servicio Civil,

así: La primera vez, con suspensión en el trabajo sin goce de sueldo por quince (15) días; la segunda vez, con suspensión en el trabajo sin goce de sueldo por treinta (30) días, y la tercera vez, con destitución justificada de su puesto.

Artículo 158. Recurso de reposición. Contra las resoluciones originarias del Ministerio de Finanzas Públicas, puede interponerse recurso de reposición, el que se tramitará dentro de los plazos y en la forma establecida para el recurso de revocatoria, en lo que fuere aplicable.

Artículo 160. Enmienda y nulidad. La Administración Tributaria o la autoridad superior jerárquica, de oficio o petición de parte, podrá:

- 1) Enmendar el trámite, dejando sin efecto lo actuado, cuando se hubiere incurrido en defectos u omisiones de procedimiento.
- 2) Declarar la nulidad de actuaciones cuando se advierta vicio sustancial en ellas.

En cualquiera de ambos casos, podrá resolverse la enmienda o la nulidad de la totalidad o de parte de una resolución o actuación.

En ningún caso se afectará la eficacia de las pruebas legalmente rendidas.

Para los efectos de este Código, se entenderá que existe vicio sustancial, cuando se violen garantías constitucionales, disposiciones legales o formalidades esenciales del expediente o cuando se cometa error en la determinación de la obligación tributaria, multas, recargos o intereses.

La enmienda o la nulidad será procedente en cualquier estado en que se encuentre el proceso administrativo, pero no podrá interponerse cuando procedan los recursos de



revocatoria o de reposición, según corresponda, ni cuando el plazo para interponer éstos haya vencido. Es improcedente la enmienda o la nulidad cuando éstas se interpongan después del plazo de tres días de conocida la infracción. La Administración Tributaria resolverá la enmienda o la nulidad dentro del plazo de quince (15) días de su interposición. Esta resolución no será impugnada.

Artículo 169. Casación. Contra las resoluciones y autos que pongan fin al proceso, cabe el recurso de casación. Dicho recurso se interpondrá, admitirá y sustanciará, de conformidad con lo dispuesto en el Código Procesal Civil y Mercantil.

Artículo 171. El procedimiento económico coactivo es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios. Tiene como características propias: brevedad, oficiosidad y especialidad.

Estos Artículos del Código Tributario reflejan su aplicabilidad en el ámbito municipal, sobre todo en cuanto a los procedimientos administrativos y judiciales que por lo general son de muy poca aplicación por desconocimiento u otra razón que hace que los obstáculos tributarios municipales se resuelven conforme lo consideren conveniente.

4.2.1 Análisis del código tributario con respecto al municipio

Partimos de que el municipio es una entidad autónoma en la que el Estado de Guatemala traslada buena parte de sus atribuciones y a la vez debe dotarlas de recursos económicos, pero no las provee para cumplir con sus fines, mucho menos en forma eficiente a pesar del proceso de descentralización o regionalización.

Por otro lado en el ámbito jurídico es evidente el vacío legal de regulación de los ingresos que el municipio debe percibir para su fortalecimiento y cumplimiento de sus

finés, es por ello que el código tributario Guatemalteco Decreto Número 6-91 se aplica supletoriamente para resolver todos los asuntos con respecto a tasas, arbitrios y contribuciones por mejoras que las autoridades ediles se proponen implementar para agenciarse de fondos.

De hecho existe la necesidad de crear una estructura jurídica tributaria municipal que sustente un sistema de arbitrios, tasas y contribuciones en tres direcciones:

1. Crear el Código Tributario Municipal.
2. Implementar medidas prácticas para obtener el impuesto único sobre bienes inmuebles.
3. Conceptualizar los impuestos municipales en sus diversas categorías de tasas sobre actividades económicas en el municipio.

Con estas premisas, es manifiesta la necesidad de iniciar un proceso sólido de creación de un sistema tributario municipal a partir de las siguientes directivas:

- a) Con base al Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, determinar los conceptos, principios, fuentes y procedimientos administrativos para la obtención de los recursos tributarios municipales.
- b) Determinar el ámbito de tributación en el municipio, siendo indispensable definir legalmente los arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras y la facultad de crearlas, reformarlas por los órganos que la misma ley disponga.
- c) La necesidad de estructuración orgánica administrativa del sistema de tributación municipal. Esto conlleva la creación de un órgano municipal encargado de su

recaudación, dotándolos de atribuciones, facultades y poderes para llenar su cometido.

- d) Determinación de los medios de extinción de la obligación tributaria y de las infracciones y sanciones que se aplican en caso de incumplimiento de obligaciones tributarias de parte de los contribuyentes o responsables.
- e) Determinar los procedimientos oficiosos administrativos para resolver conflictos entre el administrado y administrador.
- f) Determinar los recursos o medios de impugnación de resoluciones administrativas tributarias.
- g) Determinar los recursos judiciales, el contencioso administrativo tributario y el económico coactivo, en su aplicación de acuerdo a las leyes de la materia para el municipio

4.3. Código Municipal

Antes de entrar a evaluar el Código Municipal, es necesario hacer énfasis en la disposición constitucional de que los municipios son instituciones autónomas, que entre otras funciones le corresponde obtener y disponer de sus recursos para atender todo en cuanto atañe a su jurisdicción a través del gobierno municipal que emitirá para el efecto ordenanzas y reglamentos.

Por otro lado las autoridades municipales deben procurar siempre el fortalecimiento económico del municipio para poder realizar las obras y prestación de los servicios que se proponen, tomar en cuenta además que el organismo ejecutivo dispone de la

asignación de un 10% del presupuesto general de ingresos ordinarios del estado y otros que se distribuirán en la forma que determinan las leyes para cada municipio en función de su fortalecimiento. Asimismo los bienes, renta, arbitrios y tasas que percibe cada municipio, son propiedad exclusiva de ella y goza de las mismas garantías y privilegios que tienen las propiedades del estado.

A partir de las disposiciones constitucionales descritas anteriormente se emite el Código Municipal con el claro propósito de desarrollarlas para el logro de los fines del municipio como una entidad territorial básica del estado el cual se plantea su organización, administración y funcionamiento en términos generales. En tal sentido citamos los siguientes Artículos del Código Municipal Decreto Número 12-2002 emitido por el Congreso de la República que entro en vigencia el uno de julio del dos mil dos relativas a su fortalecimiento económico:

Artículo 3. Autonomía. En ejercicio de la autonomía que la Constitución Política de la República garantiza al municipio, éste elige a sus autoridades y ejerce por medio de ellas el gobierno y la administración de sus intereses, obtiene y dispone de sus recursos patrimoniales, atiende los servicios públicos locales, el ordenamiento territorial de su jurisdicción, su fortalecimiento económico y la emisión de sus ordenanzas y reglamentos...

Artículo 7. El municipio en el sistema jurídico. El municipio como institución autónoma de derecho público, tiene personalidad jurídica y capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones y en general para el cumplimiento de sus fines en los términos legalmente establecidos y de conformidad con sus características multiétnicas, pluriculturales y multilingües...



Artículo 17. Derechos y obligaciones de los vecinos. Son derechos y obligaciones de los vecinos: .d) Contribuir a los gastos públicos municipales, en la forma prescrita por la ley;

Artículo 67. Gestión de intereses del municipio. El municipio, para la gestión de sus intereses y en el ámbito de sus competencias puede promover toda clase de actividades económicas sociales, culturales, ambientales, y prestar cuantos servicios contribuyan a mejorar la calidad de vida, a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la población del municipio.

Artículo 100. Ingresos del Municipio. Constituyen ingresos del municipio.

- a) Los provenientes del aporte que por disposición constitucional el Organismo Ejecutivo debe trasladar directamente a cada municipio.
- b) El producto de los impuestos que el Congreso de la República decreta a favor del municipio.
- c) Las donaciones que se hicieren al municipio.
- d) Los bienes comunales y patrimoniales del municipio, y las rentas, frutos y productos de tales bienes.
- e) El producto de los arbitrios, tasas y servicios municipales.
- f) El ingreso proveniente de las contribuciones por mejoras, aportes compensatorios, derechos e impuestos por obras de desarrollo urbano y rural que realice la municipalidad, así como el ingreso proveniente de las contribuciones que paguen quienes se dedican a la explotación comercial de los recursos del municipio o tengan su sede en el mismo.

- g) Los ingresos provenientes de préstamos y empréstitos.
- h) Los ingresos provenientes de multas administrativos y de otras fuentes legales.
- i) Los intereses producidos por cualquier clase de débito fiscal.
- j) Los intereses devengados por las cantidades de dinero consignadas en calidad de depósito en el sistema financiero nacional.
- k) Los provenientes de las empresas, fundaciones o cualquier ente descentralizado del municipio.
- l) Los provenientes de las transferencias recurrentes de los distintos fondos nacionales.
- m) Los provenientes de los convenios de mancomunidades de municipios.
- n) Los provenientes de los contratos de concesión de servicios públicos municipales.
- o) Los provenientes de las donaciones.
- p) Los provenientes de aportes especiales esporádicos que acuerden los órganos de Estado.
- q) El precio de la venta de bienes inmuebles.
- r) El ingreso proveniente de las licencias para construcción, modificación o demolición de obras civiles.

- s) El ingreso, sea por la modalidad de rentas o los bienes municipales de uso común o no, por servidumbre onerosa, arrendamiento o tasas y t) Cualesquiera otros que determinen las leyes o los acuerdos y demás normas municipales.

Artículo 101. Principio de legalidad. La obtención y captación de recursos para el fortalecimiento económico y desarrollo del municipio y para realizar las obras y prestar los servicios que se necesitan, deben ajustarse al principio de legalidad que fundamentalmente descansa en la equidad y justicia tributaria.

Es prohibida la percepción de ingresos que no estén autorizados. Cualquier cobro que se haga bajo este criterio, debe ser devuelto al contribuyente, previa solicitud al Concejo Municipal el que antes de autorizar la devolución comprobará el extremo del cobro indebido.

Artículo 102. Contribución por mejoras. Los vecinos beneficiarios de las obras de urbanización que mejoren las áreas o lugares en que estén situados sus inmuebles, pagarán las contribuciones que establezca el Concejo Municipal, las cuales no podrán exceder del costo de las mejoras. El reglamento que emita el Concejo Municipal establecerá el sistema de cuotas y procedimientos de cobro.

Los ingresos por concepto de contribuciones, tasas administrativas y de servicios, de rentas y los provenientes de los bienes y empresas municipales preferentemente se destinarán para cubrir gastos de administración, operación y mantenimiento y el pago del servicio de la deuda contraída por el Concejo Municipal para la prestación del servicio de que se trate.

Al producto de las contribuciones anticipadas para la realización de obras de urbanización no podrá dársele ningún otro uso o destino.

Artículo 105. Prohibición de eximir arbitrios o tasas. Ningún organismo del Estado está facultado para eximir de pago de arbitrios o tasas a las personas individuales o jurídicas contribuyentes, salvo la propia municipalidad y lo que al respecto establece la Constitución Política de la República.

El concejo municipal podrá resolver, con el voto favorable de las dos terceras (2/3) partes del total de los miembros que lo integran, la condonación o la rebaja de multas y recargos por falta de pago de arbitrios, tasas y otras contribuciones y derechos, siempre que lo adeudado se cubra en el tiempo que se señale.

Artículo 108. Venta, permuta y arrendamiento de bienes del municipio. La venta, permuta y arrendamiento de bienes del municipio está sujeta a las disposiciones que la Ley de Contrataciones del Estado y demás leyes fiscales, establecen, para los bienes del Estado, entendiéndose que las atribuciones que en el mismo corresponden al Ministerio de Finanzas Públicas serán aplicables al concejo municipal.

Artículo 137. Medios de fiscalización. La fiscalización se hará por los siguientes medios:

- a) Glosa y examen de las cuentas del municipio.
- b) Corte de caja, arqueos de valores y verificación de inventarios.
- c) Auditoria de los estados financieros.
- d) Aseguramiento de aquellos bienes del municipio que razonablemente requieran protección.



- e) Auditorias administrativas.

- f) Caución, mediante fianza de fidelidad que garantice la responsabilidad de funcionarios y empleados municipales que recauden, administren y custodien bienes, fondos y valores del municipio.

4.3.1 Análisis del Código Municipal

Como se nota, el Código Municipal plantea las directrices generales de su fortalecimiento económico que de conformidad a su Artículo 101, fundamenta la legalidad de las disposiciones del Concejo Municipal en cuanto a la obtención de sus recursos financieros, sobre todo en cuanto a la creación de la tributación municipal ya sea a través de tasas o contribuciones por mejoras, entre otras fuentes que indica dicho cuerpo legal.

Se puede sintetizar que el Código Municipal señala las fuentes de financiamiento del municipio, pero no establece toda una estructura orgánica para percibirlo, pues su objeto es la funcionalidad del municipio en todos los ámbitos de la vida de la comunidad municipal y no específicamente la estructuración orgánica de la obtención y percepción de sus finanzas a través de la tributación municipal

Es importante mencionar que dicho cuerpo legal regula únicamente que el municipio debe procurar su fortalecimiento económico, indicando las fuentes de donde percibir las, la potestad municipal de crear tributos, entre otros aspectos de financiamiento, por tal razón es necesario crear un Código Tributario Municipal que con base al principio de legalidad, defina la concepción general de la tributación, las materias de tributación, su



estructuración orgánica y política, los recursos administrativos y judiciales que faciliten resolver todo cuanto atañe a la materia tributaria municipal.

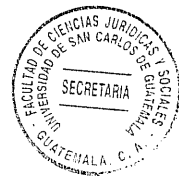
4.4. Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles .

El impuesto único sobre bienes inmuebles, es el que grava los bienes inmuebles en el territorio nacional y es creado a favor de las municipalidades con el objeto de promover el desarrollo local, tal como lo indica el artículo uno y dos de dicha ley Decreto Número 15-98 aprobado por el Congreso de la República que entro en vigencia el diecinueve de marzo de mil novecientos noventa y ocho. Por tanto, conceptualmente dicha ley debe ser aplicada por cada municipalidad dentro de su jurisdicción. Este es otro rubro importante de ingresos municipales, no obstante, de aplicación deficiente y desconocimiento de la población. Veamos lo siguientes artículos.

Artículo 1. Impuesto Único. Se establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República.

Artículo 2. Destino del Impuesto. El impuesto y multas a que se refiere la presente ley, corresponde a las municipalidades del país, para el desarrollo local, y al Estado, para el desarrollo municipal.

Artículo 3. Objeto del Impuesto. El impuesto establecido en la presente ley, recae sobre los bienes inmuebles, rústicos o rurales y urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras; así como los cultivos permanentes. Para los efectos de la determinación del impuesto, no integrará la base imponible el valor de los bienes siguientes:



La maquinaria y equipo. En las propiedades rústicas o rurales, las viviendas, escuelas, puestos de salud, dispensarios u otros centros de beneficio social para los trabajadores de dichas propiedades. Para los efectos de este impuesto, se consideran cultivos permanentes los que tengan un término de producción superior a tres (3) años.

Artículo 11. Tasas al valor. Para la determinación del impuesto anual sobre inmuebles, se establecen las escalas y tasas siguientes:

Hasta Q 2,000.00 Exento, De Q 2,000.01 a Q.20, 000.00 2 por millar, De Q. 20,000.01 a Q.70, 000.00 6 por millar, De Q. 70,000.01 en adelante 9 por millar.

Artículo 12. Exenciones. Para los efectos del presente impuesto, están exentas por los bienes inmuebles que posean, las entidades siguientes:

El Estado, sus entidades descentralizadas, las entidades autónomas y las municipalidades y sus empresas; las misiones diplomáticas y consulares de los países con los que Guatemala mantenga relaciones, siempre que exista reciprocidad; los organismos internacionales de los cuales Guatemala forme parte; la Universidad de San Carlos de Guatemala y demás universidades legalmente autorizadas para funcionar en el país; las entidades religiosas debidamente autorizadas, siempre que los bienes inmuebles se destinen al culto que profesan, a la asistencia social o educativa y que estos servicios se proporcionen de manera general y gratuita; los centros educativos privados destinados a la enseñanza, que realicen planes y programas oficiales de estudio; los colegios profesionales; la confederación deportiva autónoma de Guatemala y el comité olímpico guatemalteco; los inmuebles de las cooperativas legalmente constituidas en el país.



En conclusión, la ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI) es un impuesto que cada persona ya sea individual o jurídica propietario de un bien inmueble dentro de la jurisdicción de cada municipalidad, debe pagar en forma trimestral y de acuerdo a su valor en la escala establecida; y que lo recaudado forma parte de los fondos privativos de cada municipalidad.

Lo importante de citar esta ley, es que regula un impuesto sobre la propiedad el cual debe pagarse en el municipio donde este situado el bien inmueble y este tema puede incluirse al elaborarse un Código Tributario Municipal, para compendiar, los aspectos tributarios municipales.

4.5 Arbitrios decretados por el Congreso de la República

Cabe señalar que los arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras, son las materias substanciales que fundamentan la necesidad de un Código Tributario Municipal. A partir de acá comenzaremos por analizar lo regulado en el tema de los arbitrios, no sin antes establecer conceptualmente el arbitrio como el impuesto decretado por el congreso de la República a favor de uno o varios municipios, exigido sin contraprestación alguna la que deberá destinarse a satisfacer las necesidades del municipio.

En cuestión de arbitrios en la actualidad se encuentran regulados los siguientes decretos: el Decreto Número 121-96 del Congreso de la República, denominado Boleto de Ornato; el Decreto Número 34-2003 del Congreso de la República, denominado Ley de anuncios en vías urbanas, extraurbanas y similares; el Decreto Número 41-92 del Congreso de la República, denominado Ley reguladora de uso y captación de señales vía satélite y su distribución por cable.



4.5.1. Ley de Arbitrio de Boleto de Ornato Decreto Número 121-96 del Congreso de la República, denominado Boleto de Ornato

Este decreto denominado Boleto de Ornato con vigencia a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y siete, es creado a favor de las municipalidades para aumentar sus ingresos y que cada vecino de su jurisdicción está llamado a pagarlo en bien de su municipio. Establece una cuota para cada vecino según el salario que percibe mensualmente. Este pago es un poco más efectivo que el IUSI, pues por lo general se exige para cualquier trámite en las dependencias del estado, en ese sentido cada vecino se ve obligado a hacerlo.

Para ilustrar esta ley, citamos los siguientes Artículos.

Artículo 1. (Creación) Se establece el arbitrio denominado boleto de ornato, en favor de las municipalidades del país, con efectos específicos, en el ámbito de sus correspondientes jurisdicciones.

Artículo 2. (Sujeto pasivo) Están obligadas al pago de arbitrio de ornato, todas las personas guatemaltecas o extranjeras domiciliadas que residan en cada jurisdicción municipal y que se encuentren comprendidas entre los 18 y los 65 años de edad. Se incluyen dentro de esta obligación, los menores de 18 años que, de conformidad con el Código de Trabajo, tengan autorización para trabajar.

Artículo 7. (Exigibilidad) Para que esta recaudación sea efectiva en beneficio de las municipalidades del país, todas las dependencias del Estado, instituciones descentralizadas o autónomas, y toda empresa en la cual se contrate los servicios de más de una persona, estará en la obligación de exigir la constancia de este pago. ...



La municipalidad quien le corresponda de conformidad con la ley recibir el pago del arbitrio de ornato, está facultada para requerir el pago, por los medios legales, a las personas que no cumplan con lo establecido en esta ley.

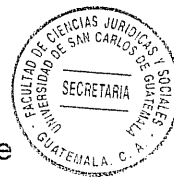
En conclusión, este arbitrio es mas aplicable, por cuanto la exigencia ante cualquier trámite de las personas individuales o jurídicas en cualquier dependencia estatal. No obstante hace falta hacer evaluaciones municipales para medir la efectividad de cobros en su municipio.

2.5.2. Ley de anuncios en vías urbanas, extraurbanas y similares Decreto Número 34-2003 del Congreso de la República

denominado Ley de anuncios en vías urbanas, extraurbanas y similares La ley de anuncios en vías urbanas, extraurbanas y similares con vigencia a partir del veintisiete de junio del año dos mil tres, tiene por objeto regular los anuncios y rótulos comerciales en el territorio nacional, no obstante su aplicación y cobro corresponde a las municipalidades y los ingresos pertenecen al municipio de donde se encuentran los anuncios y rótulos con fines comerciales, aunque dicha ley contempla ciertas excepciones que dentro de un contexto de normativa tributaria municipal habrá que considerar. Por ahora, nos limitamos a citar los siguientes artículos:

Artículo 1. Objeto. Esta Ley tiene por objeto la regulación de los anuncios o rótulos en vías urbanas, extraurbanas y similares que promuevan la comercialización de bienes o prestación de servicios en toda la República.

Artículo 2. Órganos competentes. La aplicación de esta Ley y su reglamento, corresponde a las municipalidades de la República en sus respectivas jurisdicciones,



sin alterar su espíritu, ni el de la legislación vigente y tratados internacionales de los que Guatemala sea parte, especialmente las normas relativas al entorno humano. Se exceptúa la aplicación de la presente Ley por parte de las Municipalidades a las carreteras nacionales y departamentales que estén dentro de sus límites, las cuales serán reguladas por la sección de señalización y marcas de la Dirección General de Caminos.

Artículo 5. Destino de los Impuestos. Los impuestos que en esta Ley se establecen, constituyen fondos privativos de las municipalidades respectivas, cuya recaudación se hará, a través de sus tesorerías.

Las municipalidades destinarán los fondos citados para el cumplimiento de lo preceptuado en esta Ley, y el mantenimiento de parques, ornato y limpieza de su respectiva jurisdicción. Las municipalidades del país, quedan responsables de señalar las calles, carreteras y caminos, dentro de su circunscripción territorial, por medio de señales internacionalmente aceptadas, a excepción de lo establecido en el párrafo segundo del artículo 2 de la presente Ley. Artículo 7. Año calendario. Cada año se considera compuesto de trescientos sesenta y cinco (365) días y finalizará el treinta y uno (31) de diciembre. Para efectos del pago del tributo, conforme a la fecha de instalación, deben hacerse las reducciones proporcionales en relación al tiempo faltante para que termine el año.

Artículo 9. Áreas de exclusión. La colocación, forma y detalles de anuncios de cualquier naturaleza en áreas extraurbanas, se regula por esta Ley, la cual se aplicará a todas las áreas adyacentes a las carreteras del sistema nacional, excluyéndose aquellas



secciones que crucen zonas comerciales o industriales dentro de los límites de las áreas urbanas de las municipalidades.

Artículo 12. Impuestos en áreas extraurbanas. Se decreta a favor de las Municipalidades respectivas el tributo de treinta quetzales (Q.30.00) al año por cada metro cuadrado de anuncio que se instale dentro de su circunscripción territorial.

El tributo debe pagarse anticipadamente y cada municipalidad debe computar el tiempo para el pago correspondiente. Quedan exonerados del pago de este tributo los casos comprendidos en las literales a), b) y c) del Artículo 13 de esta Ley.

Artículo 14. Impuestos en áreas públicas urbanas. Se decreta a favor de las municipalidades respectivas los tributos para toda clase de anuncios instalados, en la forma siguiente:

- a) Rótulos voladizos apoyados en lugares públicos municipales, cincuenta quetzales (Q.50.00) al año por metro cuadrado.
- b) Los voladizos apoyados en fachadas o marquesinas, cinco quetzales (Q.5.00) al año por metro cuadrado.
- c) En sombras colocadas en paradas de autobuses, cincuenta quetzales (Q.50.00) al año por metro cuadrado o fracción.
- d) En puentes, pasarelas o similares cincuenta quetzales (Q.50.00) por metro cuadrado al mes.
- e) En aceras, cincuenta quetzales (Q.50.00) al año por metro cuadrado.

- f) En parquímetros, treinta quetzales (Q.30.00) al año.
- g) En postes del alumbrado público, veinte quetzales (Q.20.00) al año.
- h) Mantas y similares, dos quetzales (Q.2.00) por metro cuadrado al mes.

Artículo 16. Exoneraciones en áreas públicas urbanas. Quedan exceptuados del pago del tributo a que se refiere el Artículo 14 de esta Ley, así como de licencia o requerimiento municipal alguno:

- a) Los rótulos de edificios públicos, entidades descentralizadas, autónomas o de beneficencia pública.
- b) Los afiches y murales de cualquier clase, colocados o pintados en paredes de propiedad privada.
- c) Los anuncios cívicos o políticos.
- d) En general, todos los rótulos o anuncios que no tengan fines lucrativos o comerciales.

Artículo 18. Colocación de anuncios políticos. Ningún partido político o comité cívico puede atribuirse la exclusividad sobre parques, postes, plazas o lugares públicos, para colocar rótulos con publicidad o propaganda electorales.

Artículo 19. Retiro de anuncios políticos. Las municipalidades del país, tienen prohibido retirar rótulos con publicidad de partidos políticos o comités cívicos, cuando ésta no contravenga las disposiciones legales vigentes.



El incumplimiento de este Artículo será sancionado por tribunal competente, con el costo de reponer el rótulo retirado más una multa equivalente al costo del mismo.

En conclusión esta ley regula un rubro de ingresos municipales. Sin embargo, aún no se logra aplicar por desconocimiento o falta de entendimiento de la ley, no obstante, la actitud de las personas encuadradas en esta ley de siempre buscar evadir el pago, además de falta de mecanismos administrativos para su cobranza en el municipio. De hecho estas razones, plantean la necesidad de establecer no solo la normativa tributaria municipal sino también, el ente rector para su aplicación.

4.5.3. Ley reguladora del uso y captación de señales vía satélite y su distribución por cable Decreto Número 41-92 del Congreso de la República

La ley reguladora de uso y captación de señales vía satélite y su distribución por cable, con vigencia a partir del diecisiete de junio de mil novecientos noventa y dos también viene a ser otra parte de ingresos municipales. El Artículo uno de dicha ley, regula que el objeto principal es gravar este servicio, además de las licencias que otorga el Ministerio de Comunicaciones, Transporte y Obras Públicas para el mismo para su explotación. En lo que respecta al municipio, requiere control periódico para percibir ingresos conforme al número de usuarios, y la tarifa que la empresa o persona individual propietaria de este servicio, debe pagar por usuario debe ser única a nivel nacional.

Artículo 1. Objeto: La presente ley tiene por objeto regular el uso y operación de estaciones terrenas que sean capaces de captar señales que provengan de satélites y su distribución por medio de cable, o cualquier otro medio conocido, y su utilización u operación por parte de personas individuales o jurídicas.



Artículo 3. Órgano encargado. El Ministerio de Comunicaciones, Transporte y Obras Públicas, será el órgano encargado de autorizar la instalación, el funcionamiento y control de las estaciones terrenas domiciliarias y comerciales, conforme las normas de esta ley y la ley de Radiocomunicaciones.

Artículo 4. Solicitud. Para que una persona individual o Jurídica pueda instalar una estación terrena de uso domiciliario o comercial, deberá solicitar la autorización del Ministerio de Comunicaciones, Transportes y Obras Públicas

Artículo 7. Autorización municipal. Los usuarios comerciales no podrán utilizar las vías públicas para instalación de cables o equipos de re transmisión, sin contar previamente con la autorización de la municipalidad respectiva, la cual puede cobrar un arbitrio de dos quetzales (Q.2.00) mensuales por suscriptor en la capital y cabeceras departamentales. En el resto de municipios se cobrará un quetzal (Q.1.00) al mes.

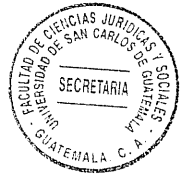
Artículo 8. Cambio de uso. Cuando se tenga una estación terrena domiciliar y se desee cambiar a uso comercial, deberá solicitarse autorización previa al Ministerio de Comunicaciones, Transportes y Obras Públicas.

El solicitante deberá llenar y cumplir los requisitos estipulados para la instalación inicial y funcionamiento del servicio comercial.

Artículo 16. Los concesionarios de estaciones terrenas para uso comercial, pagaran un impuesto por su autorización, según la siguiente tarifa.

Suscriptores Quetzales

- 75 a 100 Q. 500.00



- 101 a 1000 Q. 2 500.00
- 1001 a 10000 Q. 5 000.00
- 100001 en adelante Q. 10 000.00

Este impuesto será pagado una sola vez y deberá hacerse efectivo en la agencia de la Tesorería Nacional en la Dirección General de Radiodifusión y Televisión Nacional. Estos fondos serán privativos del Ministerio de Comunicaciones, Transportes y Obras Públicas. En conclusión esta ley es importante para los ingresos municipales, toda vez que grava la explotación de este servicio, en la que el propietario debe cancelar una tarifa por cada usuario o cliente que tenga en el municipio, tal como lo establece el artículo siete.

Sin embargo como se ha señalado, a nivel municipal no existen los mecanismos creados para el cobro y control de esta tarifa, con el ingrediente de que los propietarios o empresas de señales y su distribución no quieren pagar dicha tarifa de acuerdo a los clientes a quienes distribuyen señal, ocultando la información lo que perjudica el ingreso municipal. Esta situación plantea como se ha dicho, la necesidad de crear los mecanismos administrativos que exijan y controlen este rubro y de otros vistos. Hasta la fecha, algunas municipalidades exigen una declaración jurada de la cantidad de usuarios que tienen dichas empresas pero aun así no se cumple.

4.6. Tasas establecidas, de algunos municipios de la República de Guatemala

El tema de las Tasas es el otro ámbito de regulación legal que debe contener un Código Tributario Municipal, es por ello que al abordar el tema de las tasas debe entenderse

que ésta es una relación de cambio en virtud del cual una persona individual o jurídica, paga al municipio una cantidad de dinero como contraprestación por recibir un servicio público, administrativo o por utilizar u aprovechar bienes o espacios que son de dominio o propiedad municipal.

Las tasas se pueden clasificar en tasas administrativas, tasas por servicios y tasas por ocupación de bienes o propiedad municipal; la primera tiene como hecho generador la prestación de un servicio administrativo; la segunda tiene como hecho generador la prestación de un servicio público municipal; y la tercera es por la utilización o aprovechamiento de bienes o espacios de propiedad municipal.

En este sentido, las tasas que por lo general se aplican en los municipios, son los siguientes:

- Tasas por derecho de uso de la vía pública por metro lineal.
- Tasas administrativas.
- Tasas por servicios.
- Tasas por registro de títulos.
- Tasas por concesiones de agua.
- Tasas por inscripción de propiedad.
- Tasas por certificaciones.
- Tasas por uso de propiedad municipal.
- Tasas por uso de cementerios.

- Tasas por circulación de taxi y moto taxi.
- Tasas por servicio sanitario.
- Otros.

4.7 Contribuciones por mejoras

Conceptualmente son los montos en dinero que deben pagar las personas individuales o jurídicas por la realización de obras de infraestructura pública municipal, las cuales se regulan por reglamento u ordenanzas del Concejo Municipal. Las contribuciones por mejoras tienen como hecho generador la realización de obra pública, siendo la base imponible el costo total de la obra la que puede cubrirse totalmente por el contribuyente o bien la municipalidad asume en parte ese costo. Se debe tener claro que ese costo total que se tributa no podrá usarse para otros fines, sino para la exclusividad que la creó.

En tal sentido, las ordenanzas más comunes de contribuciones por mejoras en la actualidad son:

- Por adoquinamiento, pavimento o asfalto.
- Por ornamentación o jardinería.
- Por introducción de drenajes.
- Por introducción de servicio de agua.
- Por construcción de áreas recreativas.



- Otros.

Un ejemplo de contribuciones por mejoras es la resuelta por el Concejo Municipal de la ciudad de Guatemala, de fecha diez de enero del año dos mil cinco, punto octavo del Acta No. 1 la que aprobó el dictamen de la Comisión de Servicios, Infraestructura, Ordenamiento Territorial, Urbanismo y Vivienda, resolviendo lo siguiente: 1. Aprobar el Proyecto CM-359, proyecto de pavimentación de calles y avenidas Km. 16.5 Ruta al Atlántico zona 25, Colonia Santa Delfina con un presupuesto de Q.487,976.35. 2. Autoriza a la Unidad de Contribución por Mejoras, de la Dirección de Infraestructura el cobro del 70% del costo de la obra a los vecinos del sector por Q.341, 583.45 con una Derrama Unitaria de Q.310.00 por metro lineal de frente. Pase atentamente a la Secretaría Municipal para su notificación y continúe su trámite.

Lo claro es que las contribuciones por mejoras en un municipio es el monto total de la obra que puede sufragarse total o parcialmente por los beneficiarios. Lo que comúnmente se hace es que la municipalidad aporta un cierto porcentaje.

En conclusión de este capítulo, se puede señalar que el sistema tributario nacional guatemalteco no contempla la normativa legal de tributación municipal en un cuerpo específico que regule la obtención de los recursos financieros municipales, por tal razón la necesidad de crear un Código Tributario Municipal. Este vacío legal se resuelve hoy día con la aplicación del código tributario Decreto Número 6-91 emitido por el Congreso de la República, que establece los conceptos generales de la tributación, los mecanismos y procedimientos administrativos y judiciales para la obtención del dinero y de la solución de controversias que puedan suscitarse en el ámbito municipal.



Por otra parte, el código municipal únicamente establece líneas políticas que autoriza a las autoridades municipales crear y agenciarse de fondos para el cumplimiento de sus fines, sin embargo es importante también considerar la creación de la estructura orgánica tributaria municipal sobre la base de definir sus materias en tres grandes rubros que son: tasas, arbitrios y contribuciones por mejoras.

En este sentido el Congreso de la República de Guatemala tendrá que crear y definir sus instituciones, conceptos y procedimientos administrativos y judiciales, para hacer efectivo el fortalecimiento económico del municipio y reunir en un sólo cuerpo orgánico todas las disposiciones legales relativas a los tributos destinados al municipio.





CAPÍTULO IV

5. La necesidad de que el Congreso de la República de Guatemala apruebe el Código Tributario Municipal para su implementación

El tributo que es una prestación pecuniaria exigida a las personas físicas o morales de derecho privado o de derecho público, de acuerdo con su capacidad tributaria, a título definitivo y sin contrapartida determinada, con la finalidad de cubrir las cargas públicas del Estado y de las demás colectividades territoriales o de una intervención del poder público.

Ahora bien, que se entiende por cultura tributaria: pues es el conocimiento reflexivo del ser humano en cuanto a la bondad del pago de los tributos, que lo lleva a cumplir natural y voluntariamente con sus obligaciones tributarias.

De igual forma se puede señalar que la cultura tributaria es la conciencia o conocimiento de la norma establecida constitucionalmente, que obliga a todos los individuos integrantes de una sociedad organizada o una nación para contribuir mediante el pago de los tributos, en la satisfacción de las necesidades publicas de dicha sociedad.

Por otra parte se puede indicar que es el conjunto de valores, creencias y actitudes compartido por una sociedad respecto a la tributación y la observancia de las leyes que la rigen. Esto se traduce en una conducta manifestada en el cumplimiento permanente de los deberes tributarios con base en la razón, la confianza y la afirmación de los valores de ética personal respeto a la ley, responsabilidad ciudadana y solidaridad social de los contribuyentes.



5.1. La importancia de una cultura tributaria municipal

La importancia de la cultura tributaria municipal radica en la responsabilidad voluntaria de la persona individual o jurídica quien acepta de manera consciente y voluntaria la obligación de contribuir al desarrollo municipal de su territorio a través del pago de sus tributos, en tal virtud admite y cumple las obligaciones tributarias en función de los fines de un estado o municipio, pues lo entiende como una necesidad inherente al desarrollo municipal o nacional.

5.2. La obtención de fondos en el municipio

De la obtención de fondos dinerarios del municipio se puede visualizar en seis direcciones:

1. Del 10 por ciento constitucional, conforme al presupuesto de los ingresos ordinarios del estado destinado para las municipalidades.
2. Del tres punto cinco por ciento del IVA-PAZ regulado en la ley del impuesto al valor agregado, se destina el uno y medio punto porcentuales para las municipalidades del país.
3. Del impuesto sobre circulación de vehículos.
4. Del impuesto de los derivados del petróleo.
5. De arbitrios y tasas municipales.
6. De otros fondos que se obtienen previa ordenanza municipal en algunos casos.

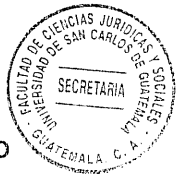


5.3. Contenido del Código Tributario Municipal y sus líneas políticas

Es un conjunto de normas jurídicas que regulan la tributación que el contribuyente o responsable paga al municipio de donde esta avecindado. Este cuerpo sistemático se limita a un espacio territorial determinado dentro de un estado, conforme a la división política del territorio de un estado.

Considerando que el estado traslada una buena parte de sus atribuciones a la municipalidad, motivos por el cual se hace indispensable el fortalecimiento económico de esta unidad territorial autónoma, para que el estado desarrolle los fines constitucionales, ante estas circunstancias, se marca las siguientes líneas políticas del contenido de un Código Tributario Municipal:

- a) Conforme al proceso de descentralización y reformas del Estado, se hace necesario revisar y reformular el sistema de arbitrios, tasas, contribuciones por mejoras y contribuciones especiales, que son en definitiva las materias de un Código Tributario Municipal.
- b) Que el ámbito de aplicación de un Código Tributario Municipal es de orden público, la cual debe regular las relaciones entre una administración tributaria municipal y el contribuyente enmarcado dentro de las materias de este Código.
- c) Que este Código Tributario Municipal debe incorporar dentro de su normativa los aspectos generales del condigo tributario actual el Decreto Número 6-91 aprobado por el Congreso de la República, que regula los conceptos básicos de un sistema tributario, además de otros que habrá que crear como por ejemplo, la ordenanza municipal o sea los conceptos básicos generales tales como: norma



tributaria, tributo, plazos, obligación tributaria, sujetos de la obligación, el hecho generador, relación tributaria, intereses, multas, exenciones, contribuyente, responsable, extinción de la obligación, procedimientos administrativos de cobro o no cobro, de determinación de la obligación tributaria, entre otros.

- d) Que en materia administrativa deberá definir los procedimientos y recursos de conformidad a la ley de lo contencioso administrativo, así como los procedimientos jurisdiccionales. En este sentido se hace obligatorio crear una instancia con dependencia orgánica del Concejo Municipal, encargada de la administración tributaria municipal en estrecha coordinación con la oficina de tesorería municipal o el director de la administración financiera municipal quien asumiría la presidencia de esa instancia.
- e) Que de acuerdo a las materias de este Código Tributario Municipal, se determina que los ingresos municipales son a través de arbitrios, tasas y las contribuciones por mejoras y especiales. Cada uno de estas materias, determinara una subclasificación y normativa, por ejemplo en el caso de tasas por servicios administrativos o por uso de bienes públicos municipales, las cuales debe contener un rango de pago por cada una de ellas.
- f) Con relación a arbitrios, definir las materias, las que pueden ser: sobre bienes inmuebles, sobre anuncios publicitarios, sobre el boleto de ornato, sobre señales de cable, sobre actividades económicas, entre otros. Esto significa que las leyes como el del impuesto único sobre inmueble quedaría derogada, pasando a ser un arbitrio anual, establecido en el Código Tributario Municipal, quiere decir que



deberá regularse en un solo renglón todo lo relativo a arbitrios cualquiera sea su materia.

- g) El arbitrio sobre bienes inmuebles, establecerá el monto del arbitrio en relación al valor del bien inmueble, la cual debe determinar el objeto, hecho generador, sujetos, base imponible, exenciones, cumplimiento y extinción de la obligación, el tipo impositivo y diferenciar un tipo impositivo para el área urbana y otro para el área rural, con un rango específico para cada área, o bien un rango general para todo el municipio sin hacer diferencia de áreas, la cual podrá ser de uno, dos o tres por millar, atendiendo al costo total del inmueble, considerando excepciones de exoneraciones en el área rural de propiedades únicas de determinada área y valor, la que debe estar definida en una nueva ley.
- h) Sobre actividades económicas lucrativas habrá que definir con relación al impuesto al valor agregado que pagan mensualmente. Es de considerar que este renglón puede determinarse como tasa municipal, pues se establecerá conforme a la cantidad y la calidad o tamaño del negocio; por ejemplo despensa familiar no pagara igual que una caseta o una carreta de ventas varias.
- i) Sobre anuncios publicitarios en vías públicas, urbanas o rurales. Esta ley exige una revisión y reformarla, pues todo anunciante debe recibir autorización municipal y registrarse para poder realizar sus anuncios de propaganda dentro de la jurisdicción municipal.
- j) Del Ornato. Debe tener carácter domiciliar, es decir que el hecho generador de este aporte a la municipalidad debe ser los vecinos del municipio, los que están

dentro de su área territorial y deberán hacer su pago únicamente en dicha circunscripción.

- k) Las contribuciones por mejoras, deberá establecerse un porcentaje por acuerdo del Concejo Municipal y con exclusividad las contribuciones especiales, las que deben estar determinadas por la obra y a quienes afecta.

5.4. Código tributario

A partir de la definición de código se puede indicar que Código Tributario es: Un conjunto de normas que regulan los tributos que los particulares pagan al estado para el cumplimiento de los fines del estado. En Guatemala este cuerpo sistemático de normas se encuentra regulada en el código tributario Decreto Numero 6-91 emitido por el Congreso de la República y otras leyes que regulan impuestos tales como: la ley del impuesto al valor agregado, el impuesto único sobre inmuebles, entre otros.

5.5. Ordenanza

Una ordenanza es un tipo de norma jurídica que se incluye dentro de los reglamentos, y que se caracteriza por estar subordinada a la ley. El término proviene de la palabra orden, por lo que se refiere a un mandato que ha sido emitido por quien posee la potestad para exigir su cumplimiento. Según los diferentes ordenamientos jurídicos:

Las ordenanzas pueden provenir de diferentes autoridades, es el caso de una ordenanza municipal, que es dictada por una municipalidad o su máxima autoridad (Alcalde Municipal) para la gestión del municipio o comuna. Una ordenanza municipal es el conjunto de normas dictadas por el municipio para regular la convivencia y desarrollo en la esfera municipal.

5.6. Sistema tributario

Según el tratadista Plazas Vega Mauricio, el sistema es “un conjunto de principios, normas o reglas lógicamente analizadas entre sí acerca de una ciencia o materia ahora refiriéndonos al sistema tributario, se está indicando que es un conjunto de normas, reglas o principios relativos a la organización de los tributos dentro de un espacio territorial determinado, la cual puede ser estatal, municipal o regional.”⁹⁰

El autor Ferreiro Lopatza José Juan, menciona que el “termino tributo proviene del latín tributum, que significa en idioma español contribución; de esta manera se puede afirmar que el tributo conforme al origen de la palabra se refiere a una contribución, la cual significa una acción de hacer o dar algo para una ayuda, auxilio o aporte para el sostenimiento de algo.”⁹¹ En este sentido, el tributo se convierte entonces en una prestación dineraria proporcionada por los ciudadanos para el sostenimiento del estado, quien es el encargado de cumplir y desarrollar los fines que se propone.

5.7. Conceptos básicos a considerar en un Código Tributario Municipal

En este apartado se establece algunos conceptos bases a tener en cuenta para conceptualizar la estructura jurídica de un Código Tributario con competencia Municipal, tales como: el impuesto, tasas, contribuciones, arbitrios, obligación tributaria, relación tributaria, sujetos de la relación tributaria, el hecho generador, la obligación tributaria, la extinción de la obligación tributaria, los procedimientos tributarios administrativos y judiciales, entre otros que determinan la norma jurídica tributaria a nivel municipal, lo cuales se desarrollan a continuación:

⁹⁰ Plazas Vega, Mauricio. **El liberalismo y la teoría de los tributos**. Pág. 219.

⁹¹ Ferreiro Lopatza, José Juan. **Curso de derecho financiero Español**. Pág. 310.



5.7.1. Obligación tributaria

El letrado Sainz Bujanda Fernando, comenta que “es una prestación en dinero que los contribuyentes deben pagar al estado conforme a las disposiciones de leyes tributarias. La obligación tributaria es de derecho público y consiste en el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de una prestación en dinero, al que la administración tributaria está en la obligación de exigirla.”⁹²

5.7.2. Sujeto activo

Continúa manifestando el autor Sainz Bujanda Fernando, que “es la persona obligada a exigir el cumplimiento de la prestación de la obligación tributaria, y en este caso el sujeto activo de la relación tributaria sólo puede serlo un ente público (Estado, Municipalidades, etc.), soliendo identificarse este concepto con el titular del crédito tributario o acreedor de la deuda tributaria.”⁹³

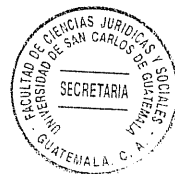
5.7.3. Sujeto pasivo

El escritor Blanco Ramos Ignacio, menciona que “es la persona obligada a pagar el tributo, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.”⁹⁴

⁹² Sainz Bujanda, Fernando. **Lecciones de derecho financiero**. Pág. 138

⁹³ **Ibid.**

⁹⁴ Blanco Ramos, Ignacio. **Derecho tributario**. Pág. 317.



5.7.4. Hecho generador

El jurista guatemalteco Chicas Hernández Raúl Antonio, establece que “es el presupuesto legal hipotético y condicionante cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo con respecto a una persona, da pie a que el estado pretenda un tributo”⁹⁵

5.7.5. Hecho generador de la obligación tributaria municipal

El licenciado Soto Ramírez Carlos Arturo, expone que se entiende por hecho generador o hecho imponible de la obligación tributaria municipal “el supuesto previsto en la ley u ordenanza respectiva de creación de tributos municipales, que cuando ocurre en la realidad da lugar al nacimiento de la obligación tributaria.”⁹⁶

Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se interpretará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Ahora si el hecho generador se establezca en consideración a conceptos económicos, el criterio para interpretarlo tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

El hecho generador se considera realizado desde el momento en que se producen todas las circunstancias y elementos constitutivos previstos en la ley u ordenanza respectivas, o en el momento en que legalmente se considera producido.

⁹⁵ Chicas Hernandez, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal.** Pág. 192.

⁹⁶ Soto Ramírez, Carlos Arturo. **El municipio como gobierno local en Guatemala.** Pág. 71.



5.8. La necesidad de la creación del Código Tributario Municipal

La iniciativa de ley del Código tributario municipal que ha sido discutida y consensuada con los principales actores del sector municipalista, entre ellos las distintas asociaciones de alcaldes existentes en el país.

Los principios básicos y el marco normativo general que requieren las municipalidades para ejercitar y desarrollar su potestad tributaria; además de las transferencias, que han compensado la falta de ingresos locales. El caso más importante de transferencia es el aporte constitucional y el denominado IVA-PAZ; asimismo, el Ministerio de Finanzas Públicas ha trasladado a las municipalidades la administración del Impuesto Único sobre Inmuebles -IUSI-, que aunque ha seguido un proceso extremadamente lento ha contribuido en forma significativa a mejorar las finanzas locales., esencialmente de cabeceras departamentales y de algunos municipios que cuentan con cierta capacidad recaudatoria y sobre todo voluntad para implementar sus ingresos.

El beneficiario principal de estos recursos son en un 66,4% directamente los Consejos Departamentales de Desarrollo, mientras que 23,0% es transferido a las municipalidades, y 10,5% a las comunidades. De todas maneras los recursos son distribuidos entre los municipios siguiendo los mismos criterios que rigen el aporte constitucional.

Las municipalidades (principalmente las pequeñas) tienen una gran dependencia financiera del gobierno central. La recaudación de los ingresos destinados a las municipalidades la realiza en su mayor parte el Gobierno Central, como lo demuestra el hecho de que sólo el 27,6% de los recursos de éstas son propios, mientras que el 56,8% accede bajo la forma de transferencias y el 15,7% restante como endeudamiento



y otros ingresos. El arbitrio anual a favor de las municipalidades, sobre el valor registrado en la matrícula fiscal de los bienes inmuebles, el arbitrio sobre las actividades económicas, el arbitrio del boleto de ornato, el arbitrio sobre anuncios en vías urbanas y extraurbanas y otros, no se contemplan en este proyecto por considerarse que existen leyes específicas, las cuales deben ser reformadas para su actualización y aplicabilidad.

El municipio no tiene la potestad para crear arbitrios y contribuciones especiales como lo estipula el Artículo 239 de la Constitución de la República de Guatemala, esta potestad sólo le compete al congreso, no obstante se plantean como ingresos tributarios y las tasas, contribuciones por mejoras, rentas y otras creadas por ordenanzas, acuerdos municipales y reglamentos, se tipifican como ingresos no tributarios.

La visión de formular una política tributaria municipal en términos de ingresos tributarios y no tributarios, es para hacerla menos compleja y no distorsionar los procesos productivos, va encaminada a la modernización e independencia del Estado y orientada a fortalecer los ingresos locales, para que el municipio sea más competitivo.

El Código Tributario Municipal debe tener una función dual relacionada al plan de Ingresos tributarios y no tributarios, que regula la materia impositiva municipal, con el marco regulatorio que determina la función de la administración financiera Integrada Municipal y del contribuyente, es decir, que tiene una doble finalidad.

Tiene una finalidad económica, por un lado, y, por otro lado, determina las obligaciones y derecho de los contribuyentes, las facultades y limitaciones que tiene la administración financiera Integrada municipal; así como los principios generales tributarios, las normas tributarias comunes para todas las municipalidades, tipos de



impuestos y normas generales para la regulación de las tasas y contribuciones por mejoras, la administración, control y fiscalización de los ingresos tributarios y no tributarios, la forma de extinguir las obligaciones tributarias, los medios de impugnación y el procedimiento de ejecución de la deuda tributaria.

Consideramos que la propuesta consolida el derecho y la capacidad de los gobiernos locales de ordenar y administras sus competencias tributarias básicas en el marco de la ley, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes, a efecto de corregir la desigualdad del reparto financiero.

A pesar de ser el Municipio la entidad autónoma, en la que el Estado descarga gran parte de sus funciones y obligaciones, esté se ve en muchos casos en la imposibilidad de cumplir con todas sus atribuciones o de cumplirlas de una manera eficiente, ya que sus obligaciones y cargas son muchas.

Sin embargo sus recursos financieros son limitados, al extremo que muchos de los municipios depende casi exclusivamente de las transferencias de gobierno central.

El actual proceso de descentralización y reforma del estado, sigue trasladado más funciones y competencias a los municipios, más no los fortalece económicamente; con el fin de proveerlos de recursos para el cumplimiento de sus fines, se inició la revisión y formulación de propuestas de reforma al sistema de arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras para nutrir a las municipalidades de ingresos propios, de los cuales puedan disponer libremente para hacer frente a las obligaciones que con los traslados de funciones y competencias se le atribuyen.



a) Ideas Fuerza

1. La necesidad de crear un nueva ley que regule el tributo sobre bienes inmuebles y que contenga: control inmobiliario, estrategias de sensibilización local y fortalecer la capacidad técnica y automatización de las municipalidades;
2. Elaborar el Código Tributario Municipal;
3. Modernizar los impuestos municipales sobre actividades económicas, creando una base legal sólida y de fácil aplicación.”
4. Proponer reformas legales para la modernización del sistema tributario municip, la elaboración de un análisis legal de los antecedentes del Código Tributario Municipal, recopilando las principales normas constitucionales y fallos de la Corte de Constitucionalidad relacionados con la materia, así como las leyes ordinarias que regulan en la actualidad el marco de aplicación de arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras y los datos de los ingresos obtenidos por los municipios por el cobro de los arbitrios, tasas y contribuciones vigentes.

Existe un vacío legal en materia de administración de tributos municipales, debido a que las leyes tributarias del país excluyen el área municipal; la existencia de un mandato constitucional de emisión del Código Tributario Municipal dentro del año siguiente a la vigencia de la Constitución; el compromiso asumido en los Acuerdos de Paz, pendiente de realizar, de fortalecer la capacidad del municipio de cumplir con sus atribuciones en la recaudación de recursos.

La inexistencia de regulación de tasas y contribuciones por mejoras; las normas que regulan el sistema tributario municipal son una débil base jurídica para su aplicación; los

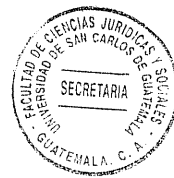
arbitrios vigentes son en su mayoría obsoletos e incobrables, por lo que resulta más caro para el municipio el tratar de cobrarlos que ignorarlos, lo que entre otras razones hace que los ingresos propios del municipio no sean una fuente significativa de recursos.

Lo anterior es evidente cuando se analiza que los ingresos propios recaudados por las municipalidades llegaron a representar apenas un 0.54 % del PIB en el año 2002 (Inclusive descendiendo del 0.61% en 1998) es más, las transferencias del gobierno central también han venido decreciendo en términos reales, acrecentando la debilidad financiera de las municipalidades guatemaltecas.

b) Contenido

Se debe de redactar una propuesta que efectivamente modifique la legislación vigente en aras de fortalecer las finanzas municipales y con ello, el proceso de descentralización y la autonomía del municipio. Dicho proceso se debe generar en coordinación con el Ministerio de Finanzas Públicas y llegando a esta etapa, incorporando la visión de alcaldes y de funcionarios de la Asociación Nacional de Municipalidades (ANAM) y de la Asociación Guatemalteca de Alcaldes y Autoridades Indígenas (AGAAI) todos con mucha experiencia en el desarrollo municipal.

También se debe elaborar una propuesta de Código Tributario Municipal, que no se limita a normar la relación entre los contribuyentes y su municipalidad, sino que integra en su mismo texto, las reformas legales tributarias necesarias para lograr los objetivos mencionados anteriormente



5.9. Proyecto de ley

DECRETO NÚMERO _____

EL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA

CONSIDERANDO

Que el artículo 9 de las disposiciones transitorias y finales de la constitución de Política de la República de Guatemala, establece que el congreso de la república debe emitir un código Tributario Municipal cuyo mandato constitucional se ha incumplido a la fecha.

CONSIDERANDO

Que el artículo 255 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece que las corporaciones municipales deberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios. Observando el principio de legalidad en materia tributaria, por lo que es imperativo normar adecuadamente las relaciones de la municipalidad con los contribuyentes, que deriven de la aplicación de arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras.

CONSIDERANDO

Que La paz firme y duradera debe cimentarse sobre un desarrollo socioeconómico participativo orientado al bien común, que responda a las necesidades de toda la población. Dicho desarrollo requiere de justicia social como uno de los pilares de la unidad y solidaridad nacional, y de crecimiento económico con sostenibilidad, como condición para atender las demandas sociales de la población.



CONSIDERANDO

Que la descentralización del Estado es un mandato constitucional, que para hacer la efectiva requiere de un sistema de financiamiento local, que contemple al municipio como eje de operativo de todas aquellas funciones concentradas en el gobierno tendiente a mejorar sus ingresos y su autonomía institucional política, administrativa, económica y financiera. Para que dependa en menor proporción de recursos ajenos (transferencias) y tenga la libertad de cumplir con los objetivos y metas que de manera participativa fijan las autoridades.

CONSIDERANDO

Que un Código Tributario Municipal no sólo es importante para la administración municipal, sino también para los contribuyentes locales, pues constituye el instrumento jurídico que otorga las garantías y derechos para que los gobiernos municipales no actúen en forma discrecional y que todo ingreso nú tributario se apruebe cumpliendo con el principio de legalidad que ordena la Constitución, incluyendo por supuesto el derecho de defensa.

CONSIDERANDO

Que el principio genérico de la armonización y coordinación del régimen tributario: es la protección y desarrollo económico, la evitación de la múltiple imposición interjurisdiccional, evitar la doble o múltiple imposición y lograr una justa tributación, establecer los límites a las alícuotas para ciertas actividades económicas, la correspondencia entre la tasa y el servicio público municipal, la estabilidad y seguridad jurídica, la eficacia y eficiencia administrativa.



POR LO TANTO

En Ejercicio de las atribuciones que le confiere el artículo 171 literal a) de la Constitución Política de la República de Guatemala.

DECRETA

La creación del Código Tributario Municipal como lo ordena la constitución de la Política de la República en el artículo 9 de las disposiciones transitoria finales.

TÍTULO I

Disposiciones generales

CAPÍTULO I

Generalidades

Artículo 1. Naturaleza y ámbito de aplicación

Las normas de este Código son de derecho público, regularán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos municipales, con excepción de las relaciones no tributarias a las que se aplicará en forma supletoria.

Artículo 2. Principios de interpretación

En los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de este Código, de una ley u ordenanza tributaria municipal, se resolverá conforme a los principios contenidos en la Constitución Política de la República, la Ley del Organismo Judicial, este Código, Código Municipal y disposiciones tributarias municipales específicas.



Artículo 3. Integración analógica

Por aplicación analógica no podrá instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.

Artículo 4. Cómputo de plazos

Los plazos para el diligenciamiento de las obligaciones tributarias municipales que regula este Código, se entiende por día, las horas hábiles de trabajo de la Administración Financiera Integrada Municipal. Dichos plazos se refieren siempre a días hábiles y son fijos e improrrogables, los cuales comienzan contarse a partir del día siguiente al de la notificación de las resoluciones.

El plazo por la distancia es imperativo y será fijado por la autoridad o funcionario que emita la resolución correspondiente, según las circunstancias.

Artículo 5. Principio de legalidad

Solo mediante ley se pueden establecer arbitrios municipales; las tasas, rentas y contribuciones por mejoras, serán establecidas mediante Acuerdo aprobado por el Concejo Municipal, en donde se establecerá:

1. El hecho generador de la relación tributaria,
2. Las exenciones,
3. El sujeto pasivo
4. La responsabilidad solidaria,



5. La base imponible y el tipo impositivo,
6. Las deducciones y descuentos,
7. Reducciones y recargos,
8. Las infracciones y sanciones.

Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo de los tributos y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

CAPÍTULO II

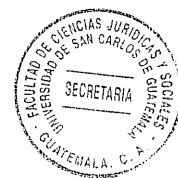
Elementos de la relación jurídico tributaria y no tributaria municipal

Artículo 6. Hecho generador

Hecho generador es el presupuesto establecido en la ley respecto a los arbitrios y los acuerdos municipales para tipificar las tasas, rentas y contribuciones por mejoras, respectivamente, cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria y no tributaria municipal.

Artículo 7. Obligación tributaria y no tributaria municipal

La obligación tributaria y no tributaria municipal es el vínculo jurídico que se establece entre el Municipio y el sujeto pasivo o contribuyente, como consecuencia de la realización del hecho generador por medio del cual queda obligado al pago de los arbitrios, impuestos delegados, tasas, rentas, contribuciones por mejoras y demás ingresos establecidos en el Código Municipal.



Artículo 8. Sujeto activo

El sujeto activo de la obligación tributaria y no tributaria es el Municipio, que como consecuencia de la realización del hecho generador debe exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias y no tributarias.

Artículo 9. Sujeto pasivo

Sujeto Pasivo es toda persona individual o jurídica, que como consecuencia de la realización del hecho generador debe cumplir con las obligaciones tributarias y no tributarias municipales, ya sea en calidad de contribuyente o de responsable del pago correspondiente.

Artículo 10. Solidaridad de sujetos pasivos

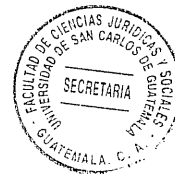
Las personas individuales o jurídicas a quienes se les verifique un mismo hecho generador, están obligados en forma solidaria al cumplimiento de la obligación tributaria y no tributaria municipal. La solidaridad debe ser establecida expresamente por la ley o acuerdos municipales, según el caso.

CAPÍTULO III

Contribuyentes y responsables

Artículo 11. Contribuyentes

Son contribuyentes las personas individuales o jurídicas respecto de las cuales se verifica el hecho generador, por cuenta propia, por lo que éstas deberán cumplir las obligaciones tributarias y no tributarias municipales.



Artículo 12. Responsables

Son responsables las personas que sin tener el carácter de contribuyente deben, por disposición expresa de la ley o acuerdos municipales cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Artículo 13. Responsables por adquisición

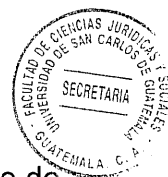
Son responsables solidariamente del cumplimiento de las obligaciones tributarias y no tributarias municipales con los anteriores propietarios, los adquirentes de bienes y derechos, existentes al momento de la adquisición es cualquiera de las formas que establece la ley.

Artículo 14. Agente de retención o de percepción

Agentes de retención, son las personas individuales o jurídicas, que al pagar o acreditar a los contribuyentes sueldos, salarios, honorarios o cualquier otro ingreso gravado por ley, están obligados a retener de los mismos, una parte de éstos como pago de tributos municipales a cargo de dichos contribuyentes. Agentes de percepción, son las personas jurídicas autorizadas para percibir arbitrios, tasas, rentas, contribuciones por mejoras o cualquier otro derecho municipal y enterarlos al erario municipal. También quienes sean autorizados o deban percibir además los intereses, recargos o multas, por cuenta de la Administración Financiera Integrada Municipal.

Artículo 15. Responsabilidad del agente de retención o de percepción

Efectuada la retención o percepción, el único responsable es el agente ante la Administración Financiera Integrada Municipal por el importe retenido o percibido. La



falta de retener los montos a que está obligado el contribuyente, no exime al agente de pagar a la municipalidad, salvo que demuestre que aquél efectuó el pago directamente a la Administración Financiera Integrada Municipal.

El agente de retención o de percepción, es responsable ante el contribuyente por las retenciones o percepciones efectuadas sin normas legales que las autoricen, sin perjuicio de la acción penal que pudiera corresponder.

TÍTULO II

Ingresos municipales

CAPÍTULO I

Arbitrios, impuestos por delegación

Artículo 16. Ingresos tributarios municipales

Para efectos de este Código, los tributos municipales son aquellos cuya fuente provenga de: Arbitrios. Los impuestos que por delegación del Estado recauda y administra el municipio.

Artículo 17. Arbitrios

Arbitrio es el impuesto decretado por el Congreso de la República a favor de uno o varios municipios, exigido a los contribuyentes sin contraprestación específica. Los ingresos provenientes de arbitrios, deben destinarse a la satisfacción de las necesidades generales de la población del municipio y de la administración municipal.

Artículo 18. Impuestos por delegación.



Son los impuestos que por delegación del Estado, recaudan y administran las municipalidades con base a leyes específicas, constituyendo tales ingresos fondos privativos del municipio.

CAPITULO II

Ingresos no tributarios tasas, rentas y contribuciones por mejoras

Artículo 19. Ingresos no tributarios

Para efectos de este Código, los ingresos no tributarios municipales son aquellos cuya fuente provenga de:

Tasas por servicios administrativos y servicios públicos; contribuciones por mejoras; y las rentas de bienes municipales de uso común o no común.

Artículo 20. Tasa

Tasa es la relación jurídico no tributaria municipal en virtud de la cual una persona, individual o jurídica, paga al municipio una cantidad de dinero como contraprestación por recibir un determinado servicio municipal o por solicitar la realización de una actividad administrativa de interés general relacionada directamente con el interesado.

Artículo 21. Clasificación de tasas

Las tasas se clasifican en:

Administrativas: Tienen como hecho generador la prestación de un servicio/ público municipal de carácter administrativo. Por Servicios: Tienen como hecho generador la prestación de un servicio publico municipal



Artículo 22. Criterios para fijación de tasas

Las tasas deben ser justas y equitativas, se establecen y regulan mediante Acuerdo del Concejo Municipal. Para la fijación de una tasa administrativa, cada Concejo Municipal tomará en cuenta los costos de operación, mantenimiento, la naturaleza y calidad del servicio, los beneficios reales o potenciales que presta a los usuarios, así como la capacidad de pago y realidad socio-económica de la población.

Para la fijación de una tasa por servicios públicos municipales, cada Concejo Municipal tomará en cuenta los costos de suministro, mantenimiento y de inversión en mejoras de los mismos, los gastos administrativos que por ellos se causen, los beneficios reales o potenciales que presta a los usuarios, así como la capacidad de pago y la realidad socio-económica de la población.

Artículo 23. Tasas diferenciadas, exenciones y rebajas

Se podrán establecer tasas diferenciadas y escalonadas, por concepto de la prestación de uno o varios servicios municipales, tomando en cuenta los niveles de consumo y el uso que le den al servicio.

El Concejo Municipal podrá eximir total o parcialmente del pago de tasas municipales a personas individuales o jurídicas atendiendo al costo - beneficio, la situación financiera del Municipio y la condición socio-económica del beneficiado.

Artículo 24. Contribuciones por mejoras

Contribución por mejoras, es el aporte que pagarán los vecinos beneficiarios de las obras municipales que mejoren las áreas o lugares en que están situados sus



inmuebles, conforme el reglamento de contribución por mejoras y los acuerdos específicos que para el efecto emita el Concejo Municipal.

Artículo 25. Hecho generador y base imponible

El hecho generador de las contribuciones por mejoras es la realización de un proyectos u obras municipales que mejoren las áreas o lugares donde esten situados los inmuebles.

La base imponible será el costo total de la obra, la administración municipal puede asumir un porcentaje de dicho costo, en cuyo caso la base imponible se determinara restando al costo total el porcentaje que el consejo municipal acuerde financiar. El monto así establecido, será distribuido en forma proporcional entre el total de contribuyentes, para lo cual en el reglamento municipal respectivo, se establecerán los criterios para aplicar el sistema de cuotas y los procedimientos de cobro.

Artículo 26. Aprobación

Para la aprobación de las contribuciones por mejoras, el Concejo Municipal contando con la petición de las organizaciones comunitarias reconocidas y mediante estudios técnicos que elabore la Dirección Municipal de Planificación, deberá determinar el costo total de la obra a ejecutar, levantar un inventario de las propiedades que serán beneficiadas y los nombres de los respectivos propietarios o poseedores.

Cumplido lo anterior, deberá notificar a los interesados, la resolución que contenga la propuesta para el desarrollo de la obra, incluyendo el costo total de la misma, la estimación de la contribución correspondiente a cada uno de los propietarios,



poseedores o beneficiados y la forma de pago. Agotado lo anterior el Concejo Municipal emitirá el Acuerdo respectivo.

La Municipalidad podrá por propia iniciativa, programar la ejecución de obras mediante este sistema, siguiendo el procedimiento establecido en este Artículo.

Artículo 27. Destino de las contribuciones por mejoras

Al producto de las contribuciones por mejoras, pagadas en forma anticipada, no podrá dársele ningún otro destino, que al financiamiento o compensación de los costos de la obra que dio origen a dicha contribución.

Artículo 28. Rentas

Para efectos de este código se entenderá como renta, la cantidad de dinero que ; personas individuales o jurídicas pagarán al municipio por el uso o aprovechamiento de bienes municipales de uso común o no.

Artículo 29. Hecho generador de rentas municipales

El hecho generador de las rentas municipales lo constituyen:

- El arrendamiento
- El usufructo oneroso y
- La servidumbre onerosa

Tales modalidades estarán contenidas en los contratos que personas individuales o jurídicas suscriban con el municipio, conforme las disposiciones municipales y leyes



específicas aplicables. Para la fijación de una renta por uso o aprovechamiento de bienes municipales sea de uso común o no, en las modalidades mencionadas, el Concejo Municipal tomará en cuenta los precios de mercado y la capacidad de pago de los contratantes.

TÍTULO III

Administración financiera integrada municipal

CAPÍTULO I

Generalidades

Artículo 30. Administración financiera integrada municipal

El proceso de recaudación de ingresos municipales corresponde a la Administración Financiera Integrada Municipal organizada conforme al Código Municipal.

Artículo 31. Administración financiera integrada municipal

Las funciones de la Administración Financiera Integrada Municipal serán ejercidas por la unidad que determine el Concejo Municipal respectivo, al tenor de lo previsto en el Artículo 7 de este código y Artículos 97 y 98 del Código Municipal.

Artículo 32. Contratación para la recaudación de ingresos municipales

El Concejo Municipal podrá contratar a personas jurídicas en las distintas fases de cobro, percepción y recaudación de uno o varios arbitrios, tasas, rentas, contribuciones, intereses, recargos y multas, mediante contrato o convenio, con personas individuales o



jurídicas, de conformidad con lo establecido en la Ley de Contrataciones del Estado. Para la contratación de las funciones señaladas en el párrafo anterior, el Concejo Municipal deberá tomar en cuenta el beneficio económico y financiero para el Municipio.

Artículo 33. Control y fiscalización

La Administración Financiera Integrada Municipal, realizará la función de control y fiscalización con el propósito de comprobar, que los contribuyentes o responsables han cumplido con las normas que regulan los ingresos municipales y, cuando proceda, trasladará al Juzgado de Asuntos Municipales el expediente respectivo, quién determinará las acciones que correspondan.

La función de fiscalización se podrá practicar en el domicilio fiscal de los contribuyentes o responsables, o en el lugar en donde se produzca el hecho generador, siempre que éste se realice dentro de la circunscripción municipal.

Artículo 34. Sistema de cuenta corriente tributaria

La Administración Financiera Integrada Municipal debe implementar el sistema de cuenta corriente por cada contribuyente individual o jurídico.

Entre los componentes de tal sistema de cuenta corriente estarán los débitos, intereses resarcitorios, recargos, multas e intereses judiciales que correspondan.



TÍTULO IV

Extinción de las obligaciones tributarias y no tributarias

CAPÍTULO I

Medios de extinción de las obligaciones

Artículo 35. Medios de extinción de las obligaciones

Las obligaciones tributarias y no tributarias municipales se extinguen por los siguientes medios:

- El Pago.
- La Compensación.
- La Confusión.
- La Condonación o Remisión.
- La Prescripción.

Artículo 36. Extinción mediante pago

El pago de los arbitrios, tasas, rentas o contribuciones por mejoras, multas, intereses y recargos, por parte de los contribuyentes, extingue la obligación tributaria y no tributaria.



Artículo 37. Regulación del pago

El pago de los adeudos municipales, debe efectuarse en el lugar, fecha, plazo y forma que las leyes, acuerdos municipales o los reglamentos municipales indiquen, según la clase de ingresos municipales. Cuando no haya determinación definitiva del monto del arbitrio, tasa, renta o contribución u otro derecho municipal, o la liquidación no esté firme, se permitirá el pago previo, bajo protesta, con el fin de no incurrir en multas, intereses y/o recargos. Cuando se notifique la liquidación definitiva, se hará el débito o crédito que proceda.

Artículo 38. Plazos de prescripción

El derecho de la Administración Financiera Integrada Municipal para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias municipales, liquidar intereses ,multas y exigir el cumplimiento de pago a los contribuyentes o responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años.

En igual plazo ejercitarán el derecho de repetición en contra de la Administración Financiera Integrada Municipal. En cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de arbitrios, tasas o contribuciones por mejoras, intereses, recargos y multas.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, el plazo de la prescripción se ampliará a ocho (8) años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Administración Financiera Integrada Municipal.



Artículo 39. Cómputo para plazos de prescripción

Los plazos establecidos en el artículo anterior, se contarán a partir de la fecha en que se produjo el vencimiento de la obligación para pagar los tributarios y no tributarios al municipio.

Artículo 40. Solvencia municipal

Solvencia Municipal es el documento extendido por la Administración Financiera Integrada Municipal, donde consta que a la fecha de su emisión, el contribuyente o responsable no tiene obligaciones pecuniarias pendientes de pago con el municipio.

La solvencia será exigida por la respectiva municipalidad en los siguientes casos:

- La anotación de avisos notariales derivados de contratos traslativos de dominio de bienes inmuebles;
- La obtención de licencias para el funcionamiento de establecimientos abiertos al público;
- La autorización de nuevas construcciones, modificaciones, ampliaciones " de viviendas, edificios y urbanizaciones o aquellas que impliquen uso de bienes del dominio público municipal;
- La solicitud de prestación de servicios municipales, excepto los servicios públicos municipales de agua y saneamiento.

Cumplidos los requisitos la solvencia deberá ser proporcionada por la Administración Financiera Integrada Municipal.



En caso de las literales a y b, los registros públicos que correspondan no podrán realizar ninguna inscripción o anotación, sin la presentación por parte del interesado de la respectiva solvencia municipal. De igual manera deberán proceder las dependencias del Organismo Ejecutivo, entidades descentralizadas o autónomas para emitir licencias de explotación de recursos naturales del municipio.

CAPÍTULO II

Deberes formales de los contribuyentes y responsables

Artículo 41. Obligaciones de los contribuyentes y responsables

Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la Administración Financiera Integrada Municipal y en especial deberán:

- Inscribirse en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones de los mismos;
- Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas;
- Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las leyes o Acuerdos municipales vinculados a ingresos municipales;

En el caso de contribuyentes que se dediquen a actividades económicas, conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, libros, documentos y archivos, o sistemas informáticos del contribuyente que se relacionan con sus actividades económicas y financieras para establecer la base imponible de los



ingresos municipales y comprobar la cancelación de sus obligaciones municipales. También deberán conservar, por igual plazo, los documentos en que conste el cumplimiento de sus obligaciones.

Facilitar a las autoridades municipales y/o personal debidamente autorizado, las inspecciones o verificaciones en su domicilio fiscal y en cualquier lugar donde lleven a cabo la actividad económica

Comunicar cualquier cambio de su relación tributaria y no tributaria, dentro de los treinta (30) días siguientes al cambio efectuado;

Comunicar el cese temporal o definitivo de la actividad respectiva, para la cancelación que corresponda del registro, dentro de los treinta (30) días siguientes al cese;

Proporcionar a la Administración Financiera Integrada Municipal la información que le requiera referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de ingresos municipales.

CAPÍTULO III

Resistencia a la acción fiscalizadora de la administración financiera integrada municipal

Artículo 42. Resistencia a la acción fiscalizadora

Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Financiera Integrada Municipal, después de vencido el plazo improrrogable de cinco (5) días, contados a partir del día siguiente de la



notificación. El contribuyente deberá presentar la documentación o información de carácter tributario y no tributario, contable o financiero relacionado con los mismos.

También constituye resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Financiera Integrada Municipal, las siguientes acciones:

- a) Que los contribuyentes o responsables impidan las actuaciones y diligencias necesarias, para que la Administración Financiera Integrada Municipal pueda determinar, fiscalizar y recaudar los ingresos municipales.
- b) Negarse a proporcionar información, libros, registros, datos, documentos y otros elementos necesarios para establecer la base imponible de los tributos municipales y comprobar la cancelación de la obligación tributaria y no tributaria municipal.
- c) Impedir el acceso al sistema de cómputo que utilice el contribuyente, en lo relativo al registro de sus operaciones contables de carácter tributario y no tributario.

Artículo 68. Determinación de oficio

Artículo 43. La Administración Financiera Integrada Municipal, previamente a la determinación de oficio, deberá requerir la presentación de la información omitida, fijando para ello un plazo de diez (10) días hábiles. Si transcurrido este plazo el contribuyente o el responsable no presentare la información requerida, se formulará la determinación de oficio de los ingresos tributarios y no tributarios sobre base cierta o presunta conforme este código, así como las sanciones e intereses que corresponda.



La determinación de oficio sobre base cierta, se realizará una vez vencido el plazo dado al contribuyente o responsable para que cumpla con la presentación de la información requerida, tomando como base la información documentación pertinente recabada de terceros.

Artículo 44. Supletoriedad

En lo que no contraríen las disposiciones de este código y en todo lo no previsto en esta sección, se aplicarán las normas del Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial.

TITULO V

Disposiciones finales

Artículo 45. De los epígrafes

Los epígrafes de los Artículos de este Código no tienen validez interpretativa.

Artículo 46. Disposiciones derogatorias

Se derogan todas las disposiciones legales o reglamentarias que contravengan o contradigan lo establecido en este Código.

Artículo 47. Aprobación y publicación

El presente Decreto fue aprobado con el voto favorable de más de las dos terceras partes de los integrantes del Congreso de la República y deberá ser publicado en el Diario Oficial.



Artículo 48. Vigencia

El presente Código entrará en vigencia, sesenta (60) días después de su publicación en el Diario Oficial.



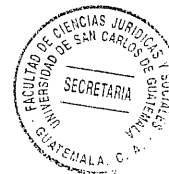
CONCLUSIONES

1. La descentralización del Estado es un mandato constitucional, que para hacerla efectiva requiere de un sistema de financiamiento local, que contemple al municipio como eje de operativo de todas aquellas funciones concentradas en el gobierno, tendiente a mejorar sus ingresos y su autonomía institucional política, administrativa, económica y financiera y tenga la libertad de cumplir con los objetivos y metas.
2. Un Código Tributario Municipal no sólo es importante para la administración municipal, sino también para los contribuyentes locales, pues constituye el instrumento jurídico que otorga las garantías y derechos para que los gobiernos municipales no actúen en forma discrecional y que todo ingreso tributario se apruebe, cumpliendo con el principio de legalidad que ordena la Constitución Política de la República de Guatemala.
3. En la Constitución Política de la República de Guatemala se establece que a las corporaciones municipales les corresponde procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios; por lo que es imperativo normar adecuadamente las relaciones de la municipalidad con los contribuyentes, que deriven de la aplicación de arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras.
4. El municipio es la unidad básica de la organización territorial del Estado y espacio inmediato de participación ciudadana en los asuntos públicos; se caracteriza primordialmente por sus relaciones permanentes de vecindad,



multietnicidad, pluriculturalidad y multilingüismo, organizado para realizar el bien común de todos los habitantes de su distrito.

5. La diferencia entre tasas municipales y arbitrios radica en que las primeras son creadas por las municipalidades, mediante acuerdos municipales y que el pago de las mismas es voluntario al requerir el contribuyente el servicio que las genera; en cambio los arbitrios son decretados mediante ley por el Congreso de la República y consisten en un pago que obligatoriamente se hace no percibiendo un servicio directo a cambio.



RECOMENDACIONES

1. Es necesario que el Organismo Ejecutivo fortalezca la autonomía municipal, aumentando sus ingresos financieros para poder cumplir sus fines y objetivos de desarrollo municipal; ya que con el proceso de modernización y descentralización del Estado y con una nueva visión administrativa en cuanto a su compromiso de emitir una legislación municipal adecuada a la realidad del Estado.
2. A la Asociación Nacional de Municipalidades (ANAM) le corresponde solicitar al Congreso de la República de Guatemala, la necesidad de conceptuar un sistema tributario municipal en el que se definan las materias de los ingresos tributarios municipales; además de las urgentes reformas a las leyes, e incluirlas dentro de una ley tributaria municipal única, tales como el IUSI, Ley de Anuncios, Ley de Cable, Boleto de Ornato.
3. El Congreso de la República de Guatemala debe aprobar el Código Tributario Municipal, y en ellos determinar que los ingresos municipales sean a través de arbitrios, tasas y las contribuciones por mejoras especiales; asimismo, que cada una de estas materias, determine una sub-clasificación y normativa, como en el caso de tasas por servicios administrativos o por uso de bienes públicos municipales.
4. Le compete a las municipalidades hacer esfuerzos por recaudar fondos financieros directamente con los vecinos, aunque sean mínimos; así como hacerle conciencia del fortalecimiento del poder local de descentralización y de



participación de la población como contribuyentes tributarios para el desarrollo de su municipio.

5. A la Secretaría de Comunicación Social de la Presidencia de la República de Guatemala le incumbe crear conciencia de los vecinos a través de la radio, televisión y medios escritos, para que los vecinos paguen sus impuestos municipales, como la aceptación de un Código Tributario Municipal y una instancia de administración tributaria municipal, encargada de recaudar los fondos públicos que el contribuyente debe pagar al desarrollo del municipio.

BIBLIOGRAFÍA



ARRAIGADA Ricardo, CEPAL. **Diseño de un sistema de medición de desempeño para evaluar la gestión municipal.** Una Propuesta Metodológica". 2002.

BIELSA, RAFAEL. **Principios de derecho administrativo.** Argentina, Ed. Roque Desalma. 1945.

BLANCO RAMOS, Ignacio. **Derecho tributario.** Madrid, España: Ed. Ariel, 1976.

CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual.** (s.e). Ed. Heliasta, S.R.L. Argentina 1974.

CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho elemental.** Biblioteca Omeba. ed. 14. Ed. Heliasta. SRL. Buenos Aires, Argentina. 1979.

CALDERÓN MORALES, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo I.** 3ra. ed. Guatemala, Ed. Llerena. 2003.

CALDERÓN MORALES, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo II.** Guatemala, Ed. Llerena. 2003.

CARMONA ROMAY Adriano. **Estudios de política y derecho municipal.** Universidad de Zulia, Maracaibo, Venezuela, 1992

CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Derecho administrativo.** Teoría de la Administración, Guatemala, C.A: Ed. Mayte, 1987.

CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal.** Guatemala: Ed. Nacional S.A., 1994.

CÓRDOVA, Efrén. **Curso de gobierno municipal.** Ed. Universitaria, Universidad de Puerto Rico, Río Piedras, 1964



DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. **Principios de derecho tributario.** México, D.F.: Ed. Limusa, 1998.

DE JUANO Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario,** Tomo I, Rosario Argentina, ed. Molachino, Segunda ed. 1969.

DIEZ, Manuel María. **Derecho administrativo.** 6 tomos, 2da. ed. Buenos Aires, Ed. Plus Ultra, 1994.

FERREIRO LOPATZA, José Juan. **Curso de derecho financiero español.** Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Finanzas, Madrid, 4ta. Ed. 1980.

FRAGA, Gabino. **Derecho administrativo.** 12a. ed.; Ed. Porrúa, S.A. 1968.

GARCÍA OVIEDO, Carlos y Enrique Martínez Useros. **Derecho administrativo.** 3t.; 9ª ed.; corregida y aumentada; Madrid, España: Ed. Artes Gráficas Iberoamericanas, S.A., 1968.

GARCÍA TOMIN, Francisco Héctor. **Sistema de arbitrios para el fomento municipal de Guatemala.** Guatemala 1972. Tesis de la Facultad de Ciencias Económicas.

GIANNINI MASSIMO, Severo. **Derecho administrativo.** 3ra. ed. Italia, Ed. Milano, 1993.

GIULLIANNI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero.** 2ª. ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. Desalma, 1970.

GODÍNEZ BOLAÑOS, Rafael. **Los sistemas de organización de la administración pública. Temas de derecho administrativo.** Instituto de Investigaciones Jurídicas y Sociales,

GORDILLO, Agustín. **Derecho administrativo.** Parte general. 2 tomos. Tomo I. Ed. Fundación de derecho administrativo. Argentina, 2000.



HERNÁNDEZ HERNÁNDEZ Antonio maría. **Derecho municipal**. Ed. de palma Buenos Aires argentina, 1997.

MARGAIN MANATUO, Emilio. **Introducción al estudio del derecho tributario mexicano**. México, D.F.: Ed. Potosina, 1985.

MARTÍNEZ MORALES, Astolfo Humberto. **El municipio en la doctrina y en la legislación**. Tesis de grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales, Centro Universitario de Occidente, USAC, Guatemala, 1963.

MONTERROSO CASTILLO, Jorge Antonio. **Importancia de la administración y los sistemas tributarios, recaudación, control y presupuestación en las municipalidades de la República**. Guatemala 1980. Tesis de la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala.

MORALES EHRICH, José Antonio. **El municipio en el proceso de desarrollo**. INDEP, San José, costa rica, 1978.

NAVARRO OROZCO consuelo angélica. **Administración tributaria municipal**
Congreso de la República – Biblioteca

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. 2 7ª. ed.; revisada, corregida y aumentada; Buenos Aires: Ed. Heliasta, 2000.

PEREZ ROYO, Fernando. **Derecho financiero y tributario**. 15ª ed.; España: Ed. Thompson, 2005.

PERULLES BASSAS. J. **Manual de derecho fiscal**. Barcelona, España. Ed. de Derecho Financiero. (1965).

PLAZAS VEGA, Mauricio. **El liberalismo y la teoría de los tributos**. Santa Fe de Bogotá, Colombia, Ed. Temis 1995.

Programa de Municipios para el Desarrollo Local, El Tesoro Escondido. **Los ingresos municipales olvidados en Guatemala**, Guatemala 2007.

Programa de Municipios para el Desarrollo Local. **Presupuesto municipal finanzas municipales.** El A, B, C del Gobierno Municipal, Guatemala 2007.



Programa de Municipios para el Desarrollo Local. **Municipio, el gobierno municipal.** El A, B, C del Gobierno Municipal, Guatemala 2007.

QUINTANA VALTIERRA y Jorge Rojas Yañez. **Derecho tributario mexicano.** México, D.F.: Ed. Trillas, 1988.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. **Diccionario de la lengua española.** Ed. Espasa Calpe, S.A. Madrid, España, 1994.

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal.** (Colección de textos jurídicos universitarios) 2ª ed.; México: (s.e.) 1986.

RUIZ CUESTA, Delia Antonieta. **Organización del departamento financiero para municipalidades de primer categoría, Guatemala 1965.** Tesis de la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala.

SANTAMARÍA DE PAREDES, Vicente. **Derecho administrativo.** 8ª. ed. España, Ed. Imprenta Española, 1914.

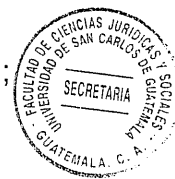
SAINZ BUJANDA, Fernando, **Lecciones de derecho financiero,** Universidad Complutense de Madrid, Madrid España, Segunda Edición 1980.

SANTIAGO DE LEÓN, Erick Gustavo. **Derecho tributario.** Guatemala, SR. Ediciones, segunda ed. 2007.

SERRA ROJAS, Andrés. **Derecho administrativo.** 16ª. ed. México, Ed. Porrúa, 1994.

SOTO RAMÍREZ, Carlos Arturo. **El municipio como gobierno local en Guatemala.** Instituto de Fomento Municipal, Guatemala, C.A. 1988.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso finanzas, derecho financiero y tributario.** 2t.; 4ª ed.;
Buenos Aires, Argentina: Ed. Talleres Gráficos Gramond S. S.A., 1987.



Legislación:

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

Código Civil. Enrique Peralta Azurdia, Jefe de Gobierno de la República, Decreto Ley 106, 1964. Guatemala.

Código de Comercio. Julio Cesar Méndez Montenegro, Presidente de la República de Guatemala, Decreto Número 2-70 del Congreso de la República, 1970.

Código Municipal. Decreto Número 12-2002 y sus reformas 56-2002 90- 2005 y 22-210, del Congreso de la República de Guatemala.

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

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

Código Tributario. Decreto Número 6-91 del Congreso de la República. 1,991. Guatemala.

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

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala. 1992.

Ley Orgánica del Instituto de Fomento Municipal. Decreto Número 1132, del Congreso de la República 1957. Guatemala.



Ley Orgánica del Presupuesto y su Reglamento. Decreto Número 101-97, del Congreso de la República, 1997. Guatemala.

Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas. Decreto Número 31-2002, del Congreso de la República 2002. Guatemala.

Ley reguladora del uso y captación de señales vía satélite y su distribución por cable. Decreto Número 41-92 el Congreso de la República de Guatemala

Ley del Organismo Ejecutivo y sus reformas., Decretos Números 114-97, 63-98, 22-99 y 90-2000; 1997, 1998, 1999 y 2000, del Congreso de la República de Guatemala.

Ley de Arbitrio de Ornato Municipal. Decreto Número 121- 96 del Congreso de la República. 1996. Guatemala.

Ley de anuncios en vías urbanas, extraurbanas y similares. Decreto Número 34-2003 del Congreso de la República

Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Decreto Número 20-2006, del Congreso de la República de Guatemala 2006.