

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



**LA LEGALIDAD TRIBUTARIA Y LAS
CONTRIBUCIONES ESPECIALES, CON ESTUDIO
DESDE LA PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL**

LICENCIADO

LUIS FELIPE LEPE MONTERROSO

GUATEMALA, AGOSTO DE 2015

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

**LA LEGALIDAD TRIBUTARIA Y LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES,
CON ESTUDIO DESDE LA PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por el Licenciado

LUIS FELIPE LEPE MONTERROSO

Previo a conferírsele el Posgrado Académico de

MAESTRO EN DERECHO TRIBUTARIO

(Magíster Scientiae)

Guatemala, agosto de 2015

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



DECANO: MSc. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL I: Lic. Luis Rodolfo Polanco Gil
VOCAL II: Licda. Rosario Gil Pérez
VOCAL III: Lic. Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV: Br. Mario Roberto Méndez Álvarez
VOCAL V: Br. Luis Rodolfo Aceituno Macario
SECRETARIO: Lic. Daniel Mauricio Tejeda Ayestas

CONSEJO ACADÉMICO DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

DECANO: MSc. Avidán Ortiz Orellana
DIRECTOR: Mtro. Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
VOCAL: Dr. René Arturo Villegas Lara
VOCAL: Dr. Luis Felipe Sáenz Juárez
VOCAL: Mtro. Ronaldo Porta España

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

PRESIDENTE: Dr. Marco Aurelio Alveño Ovando
SECRETARIO: MSc. Ronaldo Porta España
VOCAL: MSc. Luis Fernando Cordón Morales

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

Señor Director
Maestro Luis Cáceres
Escuela de Estudios de Postgrado
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su despacho.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

SECRETARÍA

27 OCT. 2014

RECIBIDO

Hora: _____
OFICIAL _____

Por disposición de esa Dirección, y de conformidad con las recomendaciones realizadas por la terna examinadora al sustentar el examen respectivo con fecha 3 de septiembre del 2014, como tutor del Licenciado Luis Felipe Lepe Monterroso, he procedido a realizar la revisión y comprobación del trabajo de tesis que tiene como título "LA LEGALIDAD TRIBUTARIA Y LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES CON ESTUDIO DESDE LA PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL".

He guiado personalmente al sustentante durante todas las etapas del proceso de investigación científica, y en el desarrollo de las recomendaciones arriba citadas, las cuales fueron atendidas y realizadas por el sustentante, y de las cuales dictamino lo siguiente:

1. Cumplió con el desarrollo del capítulo VI del trabajo de tesis, en cuanto al principio de legalidad y el planteamiento de las inconstitucionalidades así:
 - a. Inconstitucionalidad de carácter general parcial en el caso del artículo 72 del Código Municipal.
 - b. Inconstitucionalidad en caso concreto del punto cuarto del acta número 63-2005, emitido por el Concejo Municipal de la Villa de Mixco.
 - c. Inconstitucionalidad por omisión por parte del Congreso de la República, con respecto al mandato constitucional contenido en el artículo 9 de las disposiciones transitorias y finales de la Constitución Política de la República.
2. Cumplió con establecer dentro de las conclusiones de su trabajo de investigación, que con el desarrollo del mismo, se comprobó la hipótesis planteada.
3. Cumplió con la revisión y corrección de todas las citas al pie de página y la numeración ordinal de los anexos.
4. Cumplió con la supresión de las recomendaciones.

Debo agregar que el presente trabajo de investigación, tiene excelente respaldo bibliográfico, razón por la cual, **doy mi aprobación al mismo**, a efecto de que pueda continuar el trámite correspondiente, para la obtención de su posgrado de Maestría.

Aprovecho la ocasión para presentar al señor Director mi respeto.

Atentamente,

Doctor Erick Gustavo Santiago de León

*Lic. Erick Gustavo Santiago de León
Abogado y Notario*



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala

D.E.E.P. ORDEN DE IMPRESIÓN

LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, Guatemala, seis de agosto de dos mil quince.-----

En vista de que el Lic. Luis Felipe Lepe Monterroso, aprobó examen privado de tesis en la **Maestría en Derecho Tributario**, lo cual consta en el acta número 24-2014 suscrita por el Tribunal Examinador y habiéndose cumplido con la revisión gramatical, se autoriza la impresión de la tesis titulada **“LA LEGALIDAD TRIBUTARIA Y LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES, CON ESTUDIO DESDE LA PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL”**. Previo a realizar el acto de investidura de conformidad con lo establecido en el Artículo 21 del Normativo de Tesis de Maestría y Doctorado.

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”


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





INDICE

INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
1. Los gastos públicos	
1.1. Necesidades públicas	1
1.2. Las necesidades públicas y los servicios públicos	4
1.3. El gasto público como consecuencia de la satisfacción de las necesidades públicas	5
1.4. Límites del gasto público	7
1.5. Clasificación del gasto público	7
CAPÍTULO II	
2. Los ingresos públicos	
2.1. La actividad financiera del Estado	9
2.2. Los recursos públicos	11
2.3. Concepción general de los ingresos públicos	12
2.4. Los ingresos públicos del Estado de Guatemala	13
CAPÍTULO III	
3. Servicios públicos	
3.1. Definición de servicios públicos	15
3.2. Elementos	17
3.3. Características	18
3.4. Prestación directa e indirecta	18
3.5. Clasificación	19
3.6. Finalidad	19
3.7. Servicios públicos municipales	20



3.7.1. Elementos del municipio	25
3.7.2. Competencias del municipio	25
3.7.3. Definición de municipio	27
3.7.4. Origen del municipio	28
3.7.5. Autonomía municipal	31
3.7.6. Hacienda municipal	34

CAPÍTULO IV

4. Teoría de los tributos

4.1. Noción general	39
4.2. Evolución histórica de los tributos	40
4.3. Antecedentes históricos de los tributos en Guatemala	43
4.4. Definición de tributos	48
4.5. Hecho generador	51
4.6. Determinación de la obligación tributaria	51
4.7. Las bases de recaudación	52
4.8. Extinción de la obligación tributaria	53
4.8.1. El pago	54
4.8.2. La compensación	55
4.8.3. La confusión	56
4.8.4. La condonación o remisión	57
4.8.5. La prescripción	58

CAPÍTULO V

5. Clasificación de los tributos

5.1. Clasificación general	63
5.2. Impuestos	64
5.2.1. Definición	64



5.2.2. Características	68
5.2.3. Clasificación	68
5.3. Arbitrios	71
5.3.1. Definición	72
5.3.2. Características	74
5.3.3. Clasificación	74
5.3.4. Diferencias y semejanzas con el impuesto	75
5.4. Tasas	76
5.4.1. Definición	76
5.4.2. Características	79
5.4.3. Clasificación	81
5.4.4. Diferencias con el impuesto	81
5.4.5. Diferencias con el arbitrio	82
5.5. La tasa y el arbitrio municipal	83
5.6. Contribuciones	85
5.6.1. Consideraciones generales	86
5.6.1.1. Antecedentes históricos	86
5.6.1.2. Terminología y denominación	88
5.6.2. Definición	89
5.6.2.1. Conceptual	89
5.6.2.2. Modelo de código tributario para América latina	
OEA-BID	90
5.6.2.3. Código tributario guatemalteco	92
5.6.2.4. Proyecto Código Tributario Municipal de la	
Comisión Técnica de ANAM, AGAAI y MFP	93



5.6.3. Características	96
5.6.4. Clasificación	96
5.6.4.1. Contribuciones especiales	96
5.6.4.2. Contribuciones por mejoras	98
5.6.4.3. Contribuciones parafiscales	100
5.6.4.3.1. Contribución de seguridad social ...	101
5.6.4.3.2. Contribución de vialidad	102
5.6.4.3.3. Contribución sindical o profesional ..	103
5.6.5. Diferencias con el impuesto	104
5.6.6. Diferencias con el arbitrio	106
5.6.7. Diferencias con la tasa	107
5.6.8. Regulación constitucional y ordinaria de la contribución especial	108
5.6.8.1. Constitución Política de la República de Guatemala	111
5.6.8.2. Código tributario guatemalteco	113
5.6.8.3. Código municipal guatemalteco	115
5.6.9. Jurisprudencia de la corte de constitucionalidad guatemalteca	118
5.7. Desorden terminológico en materia tributaria en Guatemala	120

CAPÍTULO VI

6. Legalidad tributaria

6.1. Principios, derechos y garantías constitucionales en la teoría de los tributos	123
6.1.1. Garantías constitucionales tributarias de aplicación	



sustantiva	
6.1.2. Garantías constitucionales tributarias de aplicación procesal	128
6.2. Legalidad tributaria	128
6.2.1. Definición del principio de legalidad	133
6.3. Inconstitucionalidad de carácter general parcial en el caso del artículo 72 del Código Municipal en el cobro de impuestos municipales vigentes	135
6.4. Inconstitucionalidad en caso concreto del punto cuarto del acta número 63-2005, emitido por el Concejo Municipal de la Villa de Mixco	136
6.5. Inconstitucionalidad por omisión por parte del Congreso de la República	138

CAPÍTULO VII

7. El principio de legalidad y la creación de tributos municipales

7.1. Creación de tributos municipales para costear el servicio público de iluminación	142
7.2. Necesidad de financiar los servicios públicos locales	153
7.3. Creación de tributos municipales ante el Congreso de la República a propuesta del municipio	154

CAPÍTULO VIII

8. Supresión de la facultad de determinar contribuciones que el artículo 72 del Código Municipal confiere al municipio

8.1. Crisis de la financiación de los servicios públicos locales	159
8.2. Necesidad de emitir un código tributario municipal como	

forma de financiar los servicios públicos locales



CONCLUSIONES	173
BIBLIOGRAFÍA	175
ANEXOS	181



INTRODUCCIÓN

El motivo principal para llevar a cabo una investigación acerca de los tributos municipales, especialmente de la contribución especial, deriva de la preocupación que genera la falta de políticas tributarias que incidan en la legalidad de los cobros que realizan algunas corporaciones municipales como medio para sufragar el costo del servicio de iluminación -y, en su caso, otros servicios públicos municipales- que de otra forma no han logrado afrontar. El estudio se hace con un enfoque constitucional; puesto que desde esa óptica, tales cobros resultan violatorios del magno texto.

Entre los objetivos del trabajo de investigación se encuentra el hecho de determinar que con la ambigua redacción del artículo 72 del Código Municipal, Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, que faculta a los municipios a determinar contribuciones, se provocan erróneas interpretaciones, como la de considerar que los Concejos Municipales pueden crear tributos, tal como la "contribución" acordada por el Concejo Municipal del municipio de Mixco, departamento de Guatemala, contenida en el acta número 63 del año 2005, puesto que contradicen el principio constitucional de legalidad tributaria, regulado en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

La hipótesis que orienta el desarrollo de este estudio se puede determinar de la manera siguiente:



“Debido a la ambigua redacción del artículo 72 del Código municipal, Decreto 2002 del Congreso de la República de Guatemala, que faculta a los municipios a determinar contribuciones, se provocan erróneas interpretaciones, como la de considerar que los Concejos Municipales pueden crear tributos, tal como la "contribución" acordada por el Concejo Municipal del municipio de Mixco, departamento de Guatemala, contenida en el acta número 63 del año 2005, violando el principio constitucional de legalidad tributaria estatuido en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala; por lo que es preciso que el Estado de Guatemala por medio del Congreso de la República de Guatemala, reforme la primera de las normas mencionadas, en el sentido de suprimir el texto -y contribuciones-”.

Para la debida comprobación de tal hipótesis, la cual se logra durante el desarrollo del presente trabajo, se ha dividido el contenido en ocho capítulos. a saber: El primero contiene lo relativo a los gastos públicos; el segundo, los ingresos públicos, como medio de financiar el costo de las necesidades públicas; el tercero, los servicios públicos; el cuarto, la teoría de los tributos; el quinto, la clasificación de los tributos; el sexto, la legalidad tributaria; el séptimo, el principio de legalidad y la creación de tributos municipales; para que, en el octavo y último, se exponga la supresión de la facultad de determinar contribuciones que el artículo 72 del Código Municipal confiere al municipio.

Los métodos de investigación empleados han sido: el inductivo, el deductivo, el analítico, el jurídico y el científico. Entre las técnicas de investigación se encuentran: la



información bibliográfica, la observación científica del fenómeno jurídico estudiado, además de las fichas de cita textual.

Es importante señalar que, como fruto de la presente investigación, no solo se comprobó la hipótesis inicialmente planteada, sino que se arribó a conclusiones más profundas, resaltando entre ellas que la colisión que provocan las normas ordinarias y municipales con el ordenamiento constitucional guatemalteco, se deriva de la confusión conceptual que existe en la actual regulación tributaria sobre la naturaleza de cada clase de tributos, en especial, la que faculta a los municipios para crear tasas y contribuciones. Derivado de lo anterior, la conclusión más importante es la urgente necesidad por parte de Estado de Guatemala, de emitir un Código Tributario Municipal, pues el hecho de no cumplir, hasta el día de hoy con el mandato constitucional contenido en el artículo 9 de las disposiciones transitorias y finales de la Constitución Política de la República de Guatemala, de decretar el mencionado código en el plazo de un año a contar de la instalación del Congreso de 1986 -plazo por demás vencido a la fecha-, se plantea como una inconstitucionalidad pasiva por parte del Congreso de la República.

Se espera contribuir, aunque sea en parte, con la reforma del Estado de Guatemala desde el punto de vista jurídico, en cuanto a la materia tributaria, que continúa siendo una de las grandes tareas pendientes.



CAPÍTULO I

1. Los gastos públicos

1.1. Necesidades públicas

Desde siempre, las necesidades del ser humano son múltiples y con diferentes orígenes. Las relevantes para el presente estudio son las que comportan una satisfacción de índole económica. En consecuencia, se obvian las que no derivan en una erogación dineraria o patrimonial.

Estas necesidades de índole económico, también se han de limitar a dos características más: Que las mismas sean objeto de regulación del Derecho Público, y que sea el Estado el principal garante de satisfacerlas o, cuando menos, que este último juegue un papel preponderante en tal cometido.

Este tipo de necesidades se denominan más propiamente "necesidades públicas", y como tales, se encuentran subordinadas a los condicionamientos culturales de la época y el pueblo del que se trate. De esta forma lo expone Villegas, cuando señala: "Una observación de las necesidades humanas en general demuestra que estas son múltiples y aumentan en razón directa a la civilización"¹. Por supuesto que las necesidades públicas están vinculadas con la civilización; por ejemplo, conforme aumentan los bienes de consumo y las conductas sociales para disfrutarlos, aumenta

¹ H. B. Villegas. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. 8ª Edición. Buenos Aires, Argentina: edición. Ed. Astrea, 2003. Pág. 4.



paralelamente la necesidad de brindar seguridad. Luego surge la necesidad cultural de la tecnología como cámaras o alumbrado público.

Por ello, agrega el autor citado que: *“Así, al congregarse el individuo en colectividad, advierte, por de pronto, la necesidad común de resguardar el grupo constituido contra las agresiones de otros grupos”*². Por supuesto que las necesidades públicas, varían conforme la época y la política estatal, sin embargo, la necesidad de seguridad ha estado presente en el devenir histórico de los diferentes estadios de la humanidad, así como otras necesidades públicas generales.

Las necesidades públicas son, efectivamente, las que nacen de la vida colectiva de un conglomerado social y que precisan de un ente soberano que organice y estructure su consecuente satisfacción. Lógicamente, atender este tipo de necesidades no puede ser por medio de esfuerzos aislados o, especialmente, individuales.

En resumen, las necesidades públicas son las que se producen en la vida social de una sociedad y para atenderlas se organiza política, económica y jurídicamente un Estado.

La necesidad como concepto genérico está definido como: *“Causación inevitable, falta de algo para la existencia”*³. Se entiende tal concepto como aquello que le hace falta a la sociedad para el normal desarrollo de su vida cotidiana, para su desenvolvimiento como sociedad, para su crecimiento y para su funcionamiento.

² **Ibid.** Pág. 5.

³ G. Cabanellas de Torres. *Diccionario jurídico elemental*. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta SRL, 1993. Pág. 254.



De forma individual, en los textos de la ciencia económica, se encuentra el concepto de necesidad como: *“Una afección de naturaleza desagradable que produce la falta de un satisfactor”*⁴. Ahora bien, esto no significa que la sociedad pueda experimentar en forma colectiva, como un organismo con vida propia e independiente, a cada individuo. Sin embargo, tal afección desagradable sí puede llegar a manifestarse en un descontento colectivo.

En conclusión, las necesidades públicas están vinculadas con las actividades que se hacen en colectivo: el transporte público, el derecho a la alimentación, la justicia aplicada por órganos jurisdiccionales, los medios de comunicación, el derecho al trabajo, el intercambio de bienes y servicios, la salud pública, la recreación, el deporte, los espectáculos públicos, la seguridad ciudadana y la seguridad social, entre otros.

Resulta poco importante pasar a definir cada una de estas, especialmente porque no es la naturaleza y principal objeto del presente estudio atender a cada una de ellas, por lo que tal actividad devendría ociosa y porque en capítulo aparte se trata el tema de los servicios públicos. No obstante, se han querido apuntar ejemplos concretos y en cuanto a su clasificación se puede atender a lo señalado por el autor Villegas, quien lo expone de esta manera: *“Dentro de lo que modernamente entendemos como interno, comprendemos ciertas actividades e instituciones de funcionamiento indispensable: ...el*

⁴ F. Calderón. *Introducción a la economía*. Editorial José de Pineda Ibarra, Guatemala, Guatemala, 1985. Pág. 18.



*ordenamiento normativo interno... la seguridad pública... la necesidad consiguiente de una normativa punitiva y el castigo a quienes violan las normas*⁵.

Como es evidente, la seguridad está presente en esta clasificación en una forma un tanto más enfática que lo anteriormente apuntado, y se explica en capítulos aparte.

1.2. Las necesidades públicas y los servicios públicos

Las actividades que el Estado realiza para dar satisfacción a las necesidades públicas son precisamente los servicios públicos: *“Las actividades que el Estado (representado por el gobierno) realiza en procura de la satisfacción de las necesidades públicas, pueden consistir en funciones públicas y servicios públicos*⁶.

Por esa razón, los servicios públicos son concebidos como actividades, comportamientos, movimientos, organizaciones, instituciones o intervenciones del Estado para dar cumplimiento a sus funciones determinadas especialmente por la Constitución Política de la República de Guatemala, con el objeto de dar satisfacción a las necesidades públicas.

Es implícito en tal concepto, el hecho del bien común como el principal fin del Estado. Así lo estatuye la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 1: *“El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin*

⁵ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 4.

⁶ **Ibid.** Pág. 7.



supremo es la realización del bien común". El bien común, por tanto, es la realización de las metas y anhelos que tiene todo ser humano ciudadano de una república dentro del marco de la ley y procurado por las instituciones en las que se delega por parte del pueblo la soberanía para desarrollar las acciones que tiendan a su consecución.

En consecuencia, el gasto público ha de tener efectivamente como meta, la realización del bien común.

1.3. El gasto público como consecuencia de la satisfacción de las necesidades públicas

Como queda apuntado, el principal fin del Estado guatemalteco es el bien común. La satisfacción de las necesidades de la población. *"El Estado se moviliza para atender las necesidades de la población por medio de los servicios públicos"*⁷. En consecuencia, los servicios públicos tienen como naturaleza fundamental constituir una actividad o acción del Estado para brindarle a la población dicho bien común.

Ahora bien; el gasto público, constituye el egreso más importante del Estado para lograr ese bien común, esa satisfacción de necesidades públicas. El gasto público es el expendio dinerario y patrimonial del Estado para procurar los satisfactores a la población, por medio de los servicios públicos.

⁷ **Ibid.** Pág. 39.



En ese sentido, señala Villegas que: *“Son gastos públicos las erogaciones dinerarias que realiza el Estado, en virtud de ley, para cumplir con la satisfacción de las necesidades públicas”*⁸. Evidentemente de esta forma queda concebida de forma adecuada el gasto público.

El Estado eroga recursos económicos para sufragar los servicios públicos, con el fin de satisfacer necesidades de la población, tal como se mencionó anteriormente, esos recursos son el gasto más importante, porque también se puede entender que el Estado pueda invertir en determinados negocios o en el cumplimiento de compromisos internacionales, pero evidentemente cualquier erogación deben redundar en la búsqueda del bien común.

Se menciona el bien común como una forma de sinónimo de las satisfacciones a las necesidades públicas. Sin embargo, huelga su utilización en el presente estudio de esa forma, porque su concepto es mucho mayor y abarca más allá de tales satisfactores materiales que comportan erogaciones dinerarias, otras de naturaleza no dineraria como por ejemplo los reconocimientos o premios otorgados por el Estado a personas jurídicas o individuales en atención a ciertos conceptos.

⁸ **Ibid.** Pág. 39.



1.4. Límites del gasto público

Al decir de Villegas: *“Ninguna Nación puede disfrutar de más de lo que produce”*⁹, con lo cual se quiere introducir el tema de los límites al gasto público.

Por supuesto, si analiza el tema desde un punto de vista microeconómico puede comprobarse que mientras más se gasta sin tener respaldo a tales erogaciones, más deudas se adquieren y más pelagra la estabilidad económica de la familia, que en cuyo caso tendrá un futuro de empobrecimiento.

Por el contrario, si se planifica y respetan límites a los gastos según la capacidad económica del Estado y de los recursos del mismo, entonces aunque no se tenga la apariencia de abundancia se tendrá por otro lado la garantía de la seguridad a largo plazo.

1.5. Clasificación del gasto público

La clasificación del gasto público obedece a diferentes criterios. En realidad, lo que trata la clasificación del gasto público es más bien la forma en que se paga el gasto, es decir si se hace especie o moneda.

Se dice que la Alemania Nazi sufragó gran parte del gasto que significó el armamento de la segunda guerra mundial con bonos, lo que conllevaba a un empobrecimiento, que

⁹ **Ibid.** Pág. 45.



no pudo en realidad ser comprobado como consecuencia de la derrota sufrida y el fin de tal guerra. Lo que vino después fue una reconstrucción en la que se mezcló el capital de todo el mundo.

Para el caso de Guatemala, puede recordarse la propuesta no aceptada del gobierno del Ingeniero Jorge Serrano Elías, acerca de pagar los gastos del Estado con Bonos del Estado, lo que no fructificó más que una mínima parte, o de la emisión de Bonos del Tesoro que realizó el gobierno del Ingeniero Álvaro Colom Caballeros, en nuestra historia reciente.

Los gastos públicos *“se los divide en gastos en especie y en moneda, según el instrumento de pago con que han sido efectuados; se los clasifica en internos o externos, según el lugar en que se ha efectuado, ya sea dentro o fuera de las fronteras del país. También se distinguen en gastos personales, que son lo que se pagan en concepto de sueldos y remuneraciones del personal, y reales, cuando se emplean para la adquisición de bienes. Otra clasificación los divide en gastos ordinarios, cuando atienden al normal desenvolvimiento del país, y gastos extraordinarios, que son los que deben hacer frente a situaciones imprevistas”*¹⁰. En consecuencia, se tiene que los gastos tienen diferentes formas de clasificación.

¹⁰ **Ibid.** Pág. 49.



CAPÍTULO II

2. Los ingresos públicos

Los ingresos públicos constituyen la base sobre la cual el Estado puede organizar las erogaciones que se deben realizar, con el fin de satisfacer las necesidades públicas. En ese sentido, es preciso explicar la teoría general de las finanzas del Estado como se consideraron históricamente y como se verifican hoy en Guatemala.

2.1 La actividad financiera del Estado

Las finanzas públicas tienen por objeto el estudio de los ingresos y egresos del Estado; con el objeto de satisfacer las necesidades públicas y, en consecuencia, sufragar el costo de los servicios públicos que cada día se ven incrementados ante el crecimiento de fenómenos como la burocracia. Más adelante se dará una explicación de los conceptos aquí expuestos.

Se establece que las finanzas públicas tienen por objeto: *“Examinar cómo el Estado obtiene sus ingresos y efectúa sus gastos”*¹¹, de tal manera que para su estudio, pueden abordarse el mismo desde un punto de vista científico financiero o desde un punto de vista del derecho financiero.

El término finanzas se cree que proviene del latín *finis* según puede apreciarse en la siguiente cita textual: *“La palabra analizada proviene del latín medieval finis o finire, del*

¹¹ *Ibid.* Pág. 1.



cual surgieron el verbo finare y el término finatio, cuya significación sufrió algunas variantes. En el primer período se designaba una decisión judicial, después una multa fijada en juicio, y finalmente los pagos y prestaciones en general. En un segundo período (alrededor del siglo XIX) se consideró que negocios financieros eran los monetarios o bursátiles”¹². En todo caso; hoy día, las finanzas públicas determinan la actividad financiera del Estado, y esta a su vez consiste en el conjunto de operaciones estatales, con objeto tanto de la obtención de recursos como la realización de los gastos públicos necesarios para movilizar las funciones y servicios que satisfagan las necesidades de la población.

De manera simple, la actividad financiera del Estado consiste en una serie de entradas y salidas de dinero de la tesorería del Estado, que, en vocabulario guatemalteco, es la tesorería nacional.

Para el cumplimiento de los fines del Estado, deben existir fondos económicos. Para que se puedan gastar estos fondos, se produce la actividad financiera del Estado.

Según Ballesteros, la actividad financiera del Estado: *“Comienza en el momento en que el Estado se apropia de las riquezas o bienes producidos por las demás economías y las convierte en ingresos para atender a los gastos que le causará cumplir su deber de atender las necesidades públicas. Y esta termina cuando el ingreso público se ha*

¹² **Ibid.** Pág. 1.



*convertido en servicio público o medio de satisfacer las necesidades*¹³, de tal manera que queda, de esta forma, perfectamente bien delimitada la actividad que es objeto de estudio de la ciencia de las finanzas y su regulación legal, el derecho financiero.

2.2 Los recursos públicos

Así como el gasto público y la ciencia de las finanzas públicas han sufrido una transformación, el concepto de recursos públicos también ha evolucionado. *“En términos generales, puede decirse que los recursos públicos son aquellas riquezas que se devengan a favor del Estado para cumplir sus fines, y que en tal carácter ingresan en su tesorería*¹⁴, lo cual es consecuente con las funciones del Estado y los fines que le impone la legislación atinente, especialmente la Constitución Política de la República de Guatemala.

El plural recursos en materia de derecho financiero sustantivo, tiene su propia aplicación. Según el Diccionario de uso común se puede definir como: *“Conjunto de elementos disponibles para resolver una necesidad o llevar a cabo una empresa*¹⁵. Sin embargo, tal concepto no puede limitarse en el caso del Estado, a los ingresos que en dinero recibe la tesorería nacional, puesto que los recursos también constituyen otras formas de activos, tal el caso del patrimonio público y el voluntariado *ad honorem* que prestan algunos ciudadanos nacionales o extranjeros como los brigadistas, para

¹³ P. Ballesteros. *Manual de hacienda pública*. Madrid, España: Editado Revista Derecho Privado, 1940. Pág. 8.

¹⁴ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 59.

¹⁵ RAE. *Diccionario de la lengua española*. 23.^a edición. Madrid: Espasa Libros, S. L. U., 2014. Pág. 1345.



contribuir con la satisfacción de las necesidades públicas y que representan recursos *per se* para el Estado.

En consecuencia, hay que distinguir entre ingresos públicos, que constituye entradas en dinero a la tesorería nacional y recursos públicos.

Para entender de mejor manera a los recursos públicos, conviene establecer una clasificación adecuada de los mismos, y la siguiente, tomada del autor Villegas que la hace en forma tripartita, puede servir de base adecuada. Esta autor los clasifica como: *“Clasificación económica, en: Ordinarios y extraordinarios... Clasificación por su origen: Originarios y derivados. Y clasificación por rubros: Corrientes y de capital”*¹⁶.

Hoy día, los tributos son los ingresos públicos más comunes especialmente para las sociedades de occidente.

2.3 Concepción general de los ingresos públicos

Los ingresos públicos como ya se mencionó, constituyen sumas de dinero que ingresan a la tesorería del Estado. “Desde un punto de vista muy general, los ingresos financieros son las entradas de dinero a la tesorería del Estado para el cumplimiento de sus fines, cualquiera que sea su naturaleza económica y jurídica”¹⁷, lo cual los distingue de los recursos públicos que se explicaron anteriormente, y que constituyen el género,

¹⁶ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 65.

¹⁷ R. Valdés Costa. *Curso de derecho tributario*. 3ª edición. Bogotá, Colombia: Ed. Temis. 2001. Pág. 1.



mientras que los ingresos públicos son la especie, cuando se habla de ellos como recursos financieros dinerarios.

2.4 Los ingresos públicos del Estado de Guatemala

Entre los ingresos públicos del Estado de Guatemala, se puede estar a lo establecido anteriormente con respecto a los impuestos. Aunque los empréstitos y el endeudamiento tanto interno como externo siguen empobreciendo al país.





CAPÍTULO III

3 Servicios públicos

Los servicios públicos constituyen la actividad que desarrolla el Estado por medio de la administración pública en forma directa o indirecta, sirven de medio o instrumento para lograr la finalidad de satisfacer necesidades sociales, logrando el bienestar común, atendiendo a la población, por imperativo constitucional a cambio de pago de tributos que pagan los administrados.

3.1. Definición de servicios públicos

En cuanto a la definición de servicio público que ha de atenderse en el presente trabajo, se citan las siguientes:

“Actualmente, el servicio público se define en dos sentidos: ...como organización: El servicio público se basa en una organización controlada por la administración. Esta definición es de tal amplitud, que cualquier organización puede constituir servicio público, por ejemplo un hospital. Como actividad: El servicio público se basa en una actividad que busca satisfacer una necesidad de interés general, por ejemplo, la necesidad de orden que satisface la policía.”¹⁸

¹⁸ J. M. Castillo González. *Derecho administrativo*. 3era ed. Guatemala, Guatemala: Ed. Praxis S.A. 2004. Pág. 300.



La definición citada, del autor guatemalteco, bien establece una amplia noción de la concepción de los términos: servicio público, es por otra parte, demasiado general, especialmente para los efectos de esta investigación.

“León Diguit sustentaba el criterio de que cuando el Estado proporciona enseñanza, transporte, sanidad, no ejerce un poder de mando; aún cuando esas actividades son regidas por un sistema de Derecho Público, el fundamento del Estado no es la soberanía sino la noción de servicio público”¹⁹.

Dicha definición, aun cuando no se presenta en forma tradicional, puesto que no se inicia con frases como: los servicios públicos son; o, se entiende por servicio público, conviene sin embargo, en una mejor manera a la presente investigación, por cuanto ofrece mayores conceptos relativos a su finalidad y su naturaleza proveniente de la actividad estatal en general.

Otra interesante definición para citar es la siguiente: *“Es servicio público aquél que justifica su existencia por las actividades esenciales que asegura.”²⁰*

Ciertamente esta última definición es demasiado concreta, pero aun con sus limitaciones, ofrece una idea más apropiada de lo que debe entenderse por servicio público.

¹⁹ D. Castellín. *Servicios públicos*. <http://www.monografias.com/trabajos31/servicios-publicos/servicios-publicos.shtml> consultado el 14 de mayo de 2012

²⁰ Ballbé M. y M. Franch y otros. *Manual de derecho administrativo*. Guatemala: Editado AECl, 2002. Pág. 346.



La enciclopedia en línea denominada Wikipedia, ofrece la siguiente definición:

*servicio público se puede definir como la reconducción de un sector de actividades socioeconómicas a la órbita del poder público o sector público.*²¹

3.2. Elementos

Como elementos de los servicios públicos se puede establecer los siguientes:

- La actividad del Estado: En beneficio de los particulares.
- La necesidad pública: Que se debe satisfacer.
- La prestación continua: Sin interrupciones.
- La competencia administrativa: Limite Legal (normas que lo regulen)
- La organización pública (u órgano): Que está a cargo de su prestación.
- El pago: Que se cubre por su prestación

Castellín agrega algunos de la siguiente enumeración y explicación de los elementos de los servicios públicos, cuando señala que estos también pueden ser considerados principios fundamentales²².

- Servicio de carácter público.
- Satisfactor de necesidades generales.
- Emanadas de un ente estatal.
- Funcionamiento regular.

²¹ Wikipedia, *Servicio público*. (Guatemala, 12 de enero de 2010).

²² D. Castellín. **Ob. Cit.**



3.3. Características

Entre las características de los servicios públicos se pueden mencionar los siguientes:

- La generalidad: Se dirigen a toda la población.
- La regularidad: Se prestan de acuerdo a normas legales.
- La continuidad: Se prestan sin interrupciones.
- La obligatoriedad: El Estado tiene la obligación de prestarlos.
- El carácter lucrativo: Debe mantenerse y mejorarse.
- La igualdad: Igual a todos.
- La Técnica: Siempre existe una técnica..

“Los servicios públicos son actividades de prestación que se distinguen por tener las características siguientes: Continuidad, regularidad, igualdad, generalidad, obligatoriedad, reconocimiento de normas y tribunales específicos para la resolución de controversias.”²³

3.4. Prestación directa e indirecta

Son servicio públicos directos: *“cuando el Estado los presta directamente o los presta por medio de concesionarios.”²⁴*

²³ Ballbé M. y M. Franch y otros. **Ob. Cit.** Pág. 353.

²⁴ J. M. Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 301.



Son indirectos cuando: *“El Estado ni los presta ni los concede sino que los reglamenta exclusivamente, tal sucede con los servicios de taxis, de una farmacia, de un colegio privado, de un hospital o de un sanatorio privado”*.²⁵

3.5. Clasificación

- Directos: Los que presta el Estado.
- Indirectos: Los presta el particular con control del Estado.
- Esenciales: Los de imperiosa necesidad.
- No esenciales: No afectan a la población. (lujos)
- Permanentes: No se pueden interrumpir.
- No permanentes: Se prestan en forma accidental o emergencia.
- Nacionales: En todo el territorio.
- Regionales: En determinada región.
- Departamentales: En determinado departamento.
- Municipales: En determinados municipios.

3.6. Finalidad

La finalidad de los servicios públicos, la constituye el hecho de satisfacer una necesidad pública.

²⁵ **Ibid.**



3.7. Servicios públicos municipales

En el Régimen Municipal, la literal c del artículo 253 de la Constitución Política de la República de Guatemala, impone como función al municipio la de: *“Atender los servicios públicos locales, el ordenamiento territorial de su jurisdicción y el cumplimiento de sus fines propios”*.

La Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 224 establece la división del país en jurisdicciones municipales, al estatuir: *“El territorio de la República se divide para su administración en departamentos y éstos en municipios...”* este hecho condiciona la organización administrativa del Estado, de manera que no es como en Argentina, España o Estados Unidos, donde se adoptan divisiones como provincias, comarcas o condados.

El municipio, según Ballbé y Franch: *“Es una entidad básica de la organización territorial del Estado que se compone de departamentos y municipios”*²⁶.

Existen diferentes criterios al respecto de lo que debe entenderse por municipio. A los efectos buscados en esta investigación, se descarta la exposición de la variedad de concepciones y se parte de la base de que es una persona jurídica al igual que el Estado y cualquier otra organización, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones.

²⁶ Ballbé M. y M. Franch y otros. **Ob. Cit.** Pág. 153.



El artículo 7 del Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Código Municipal señala 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”.*

El municipio es una persona jurídica desde el punto de vista legal. Sin embargo, desde la perspectiva administrativa es una organización derivada de la administración pública central, a efecto de que esta pueda cumplir eficazmente sus atribuciones y obligaciones por medio de la administración municipal.

Los municipios representan, a decir de Castillo González: *“una célula democrática”*²⁷, lo cual es comprensible desde el punto de vista que sirven para descentralizar la administración pública, de tal manera que esta puede atender a todos los ciudadanos a quienes en jurisdicción municipal se les otorga calidad de vecinos o de transeúntes.

Desde el punto de vista político, el municipio representa la posibilidad de que los ciudadanos participen en la toma de decisiones que más les incumbe, por razón de la jurisdicción municipal que habitan, por medio de los medios correspondientes.

²⁷ J. M. Castillo González, **Ob. Cit.** Pág. 293.



El municipio, *“es el canal de participación ciudadana en los asuntos públicos que institucionaliza y gestiona con autonomía los intereses propios de cada colectividad, a través del sistema democrático participativo”*²⁸.

La Constitución Política de la República establece el Gobierno a escala Municipal, con autoridades electas directa y popularmente, lo que implica el régimen autónomo de su administración como expresión fundamental del poder local. Asimismo, establece la descentralización, lo que caracteriza un régimen municipal con autonomía, para que en el marco de esta se promueva su desarrollo integral y el cumplimiento de sus fines.

El municipio, como se mencionó, es una organización, por cuanto responde a una estructura interna definida, con autoridades electas por los propios vecinos e integradas en una jerarquía preestablecida a fin de administrar los servicios básicos en los límites de la jurisdicción municipal.

Por lo tanto, el municipio es una organización administrativa de derecho público con estructura y autoridades autónomas, que cuenta con personalidad jurídica para contraer obligaciones y ejercitar derechos, a efecto de cumplir con sus fines los cuales son consecuencia del bien común que debe garantizar el Estado a sus habitantes.

²⁸ Ballbé M. y M. Franch y otros. **Ob. Cit.** Pág. 153.



3.7.1. Elementos del municipio

Según el Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, el municipio tiene siete elementos que son: La población, el territorio, la autoridad, la comunidad organizada, su capacidad económica, ordenamiento jurídico y derecho consuetudinario y patrimonio. Su regulación se establece en el Código Municipal en su artículo 8.

El artículo 11 del Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala establece que la población del municipio está constituida por todos los habitantes de su circunscripción territorial. Resulta uno de los principales elementos, toda vez que es el ser humano quien ocupa, transforma y habita la naturaleza geográfica de un lugar determinado y luego o paralelamente va construyendo su organización jurídico administrativa, la cual, según el procedimiento regulado en el Código Municipal, alcanza la categoría de municipio.

El territorio no solo constituye el elemento por el cual se puede establecer la división de toda una nación, sino permite asimismo la determinación de un espacio real en donde puede asentarse una comunidad humana.

La autoridad o gobierno de un municipio se ejercita por medio de su concejo municipal, este es su órgano de mayor jerarquía administrativa. El artículo 254 de la Constitución Política de la República de Guatemala señala que: *“El gobierno municipal será ejercido*



por un concejo, el cual se integra con el alcalde, los síndicos y concejales, electos directamente por sufragio universal y secreto para un período de cuatro años, pudiendo ser reelectos”.

El artículo 9 del Código Municipal, Decreto 12-2002 del Congreso de la República, establece que el Concejo Municipal es el órgano colegiado superior de deliberación y de decisión de los asuntos municipales, sus miembros son solidaria y mancomunadamente responsables por la toma de decisiones y tiene su sede en la cabecera de la circunscripción municipal. El gobierno municipal corresponde al Concejo Municipal, el cual es responsable de ejercer la autonomía del municipio. Se integra por el alcalde, los síndicos y los concejales, todos electos directa y popularmente en cada municipio de conformidad con la ley de la materia. El alcalde es el encargado de ejecutar y dar seguimiento a las políticas, planes, programas y proyectos autorizados por el concejo municipal.

Al respecto del gobierno del municipio, que en Guatemala es el llamado sistema colegial, democrático o inglés, Basavilbaso señala que: *“El órgano deliberante comunal tiene constitución colegial y es denominado concejo deliberante”*²⁹. Aunque estos nombres en el país no son usados, el concejo que preside el gobierno del municipio es efectivamente, deliberante.

²⁹ B. Villegas Basavilbaso, *Derecho administrativo*. Buenos Aires, Argentina: Tipográfica Editora Argentina, 1956. Pág. 158.



Ballbé y Franch señalan, al respecto, que: *“El concejo municipal sustituye, en cuanto a denominaciones, a las antiguas corporaciones municipales”*³⁰.

El elemento de comunidad organizada, se complementa con un ordenamiento reglamentario adecuado, que está integrado por su ordenamiento jurídico y el derecho consuetudinario que tradicionalmente poseen las comunidades y etnias que lo conforman.

Finalmente, solo cabe mencionar la capacidad económica que ha de tener todo municipio, elemento sin el cual no puede aspirar a convertirse en tal. En todo caso, 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. La captación de recursos deberá ajustarse al principio establecido en el artículo 239 de esta Constitución, a la ley y a las necesidades de cada municipio.

3.7.2. Competencias del municipio

Las competencias del municipio, se pueden dividir en: propias y atribuidas por delegación.

Las primeras son aquellas que le son inherentes de acuerdo con sus fines y su autonomía, incluso le están atribuidas en la Constitución Política de la República de

³⁰ Ballbé M. y M. Franch y otros. **Ob. Cit.** Pág. 159.



Guatemala. El artículo 253, establece, como consecuencia del régimen autónomo de la elección de sus propias autoridades, lo que significa que los puestos no son por designación y mucho menos por herencia familiar, como lo fue en alguna época de la historia colonial del país.

El artículo de mérito señala, entre otras, las competencias de obtener y disponer de sus recursos; además de atender los servicios públicos locales, temas especiales y de relevancia, en el contexto del presente estudio.

Hay que hacer énfasis en este último párrafo, toda vez que representa una especial importancia en la hipótesis de la presente investigación, por cuanto el municipio, a pesar de que tiene entre sus competencias la de atender los servicios públicos locales, es decir, aquellos servicios que son obligación del Estado, pero que por razón de jurisdicción territorial quedan bajo la administración municipal, no siempre cuenta con los recursos necesarios para ello. Para poder atender de los servicios públicos es necesario que el municipio cuente con los recursos financieros suficientes. Sin embargo, no puede bajo pretexto de obtenerlos, vulnerar el principio de legalidad tributaria que establece la Constitución en su artículo 239, en el cual se limita la potestad de crear tributos al Congreso de la República de Guatemala; no pudiendo, en consecuencia, el municipio, crear tributos de ninguna especie, bajo pretexto de captar recursos para atender los servicios públicos.



Las otras competencias que se señalaron conjuntamente con las propias del municipio y que ya fueron analizadas son las atribuidas por delegación, transferidas por el gobierno central por medio de convenio, no obstante deba respetarse la potestad de autoorganización de los servicios del municipio.

3.7.3. Definición de municipio

Con todo lo apuntado hasta aquí, es procedente ofrecer una definición de municipio. Debido a que la mayoría de tratadistas y autores del tema municipal no ofrecen una definición al respecto, se pasa aplicar la consignada en el artículo 2 del Decreto 12-2002 del Congreso de la República, Código Municipal, que en su parte conducente establece: *“Municipio es la unidad básica de la organización territorial del Estado y espacio inmediato de participación ciudadana en los asuntos públicos.”*

No obstante lo anteriormente consignado, y con base en la precariedad de conceptos vertidos en la definición legal propuesta, se ofrece a continuación una definición como aporte personal: *El municipio es la unidad básica de organización territorial que la Constitución Política de la República de Guatemala establece para la descentralización política y división administrativa del territorio del Estado, dotándola para el cumplimiento de sus fines y el ejercicio de sus competencias, con autonomía, poder local y el reconocimiento de su personalidad jurídica como ente de derecho público, capaz de adquirir derechos y obligaciones.*



3.7.4. Origen del municipio

El antecedente histórico más remoto del municipio hay que establecerlo en el ayuntamiento colonial, traído por los españoles, ganadores de la guerra de invasión y conquista en el territorio guatemalteco.

Así lo reconoce Castillo González, de quien se hace la siguiente cita de un párrafo de su obra que, aún extensa, expresa su importancia y la imposibilidad de su reducción, precisamente en su contenido: *“Tiene su origen en Guatemala por voluntad y disposición del conquistador Don Pedro de Alvarado... Se señala como fecha de fundación de Santiago de los Caballeros, sobre los restos de la ciudad indígena Iximché, capital de los cakchiqueles, el 27 de julio de 1524. Hernán Cortés había ordenado a Pedro de Alvarado que en cada una de las villas fundadas hubiesen dos alcaldes ordinarios y cuatro regidores, todos los cuales debían ser cadeñeros y nombrados. Con semejante instrucción el teniente Alvarado decide organizar el gobierno civil, no obstante que en ese momento de la conquista, la fundación no es más un campamento militar. Del nombramiento se pasa a la elección de las autoridades municipales de parte de los vecinos, manejando la idea de que es mejor que los propios indígenas designen a quienes deben dirigirlos y darles órdenes, y posteriormente, durante el gobierno del Doctor Gálvez, el municipio, efímeramente y por primera vez, goza de autonomía”*³¹.

³¹ J. M. Castillo González, **Ob. Cit.** Pág. 293.



Guatemala hoy día, cuenta con 338 municipios asentados en 22 departamentos. La creación, hoy día, se rige por disposición del Congreso de la República de Guatemala.

Los últimos municipios que se crearon por Acuerdo Gubernativo fueron: Chicamán en enero de 1984, Ixcán en agosto de 1985 y Pachalum en junio de 1986, todos del departamento del Quiché. El Congreso aprobó de urgencia nacional el decreto 32-2011, publicado en el Diario Oficial el 9 de diciembre del 2011, por medio del cual se creó el municipio Las Cruces que será el municipio número 334 en el ámbito nacional y el décimo tercero en El Petén. Este municipio, hasta hoy, era una aldea del municipio La Libertad del citado departamento. Recientemente, el Organismo Legislativo ha creado 4 municipios más. Con la aprobación del decreto 1-2014 el 23 de enero del 2014, lo que fue el Caserío La Blanca se desprende de la jurisdicción del municipio de Ocos, del departamento de San Marcos, y se convierte en el municipio número 335 del país. Durante una sesión permanente, 126 congresistas aprobaron la iniciativa 4642, con lo cual se formuló el Decreto 2-2014 y creó el municipio 336 de Guatemala, denominado San Jorge, en el departamento de Zacapa. Con el apoyo de 117 diputados, el Congreso aprobó el decreto 5-2014, que da vida al municipio El Chal, del departamento de El Petén, que se convirtió en el tercero en dos semanas y en el 337 del país. Se aprobó con 129 votos el Decreto número 7-2014, por el cual, creó el municipio número 21 del departamento de Suchitepéquez y 338 del país, denominado San José La Maquina.

Con las recientes reformas al Decreto 12-2002 del Congreso de la República, Código Municipal, introducidas por el Decreto 22-2010 del Congreso de la República, la creación de un municipio requiere: a) Que tenga veinte (20,000) mil habitantes, o más;



b) Que pueda asignársele una circunscripción territorial para la satisfacción 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. Para el efecto, el Concejo Municipal solicitará dicho informe a la Oficina Municipal de Planificación del municipio del cual se segregará el nuevo municipio; e) Que se garanticen fuentes de ingreso de naturaleza constante, lo que debe ser garantizado por el Concejo Municipal del cual se segregará el nuevo municipio; 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.

La autonomía municipal, se regula por primera vez en una Constitución Política en Guatemala, en la carta magna de 1945.



3.7.5. Autonomía municipal

El concepto que ha de formularse sobre autonomía municipal, es complejo. Para nada es un asunto liso o llano. Según indica Giannini: *“El concepto de autonomía municipal no puede descansar sobre un único concepto científico preciso... ha perdido toda conexión con su origen filosófico jurídico y al haberse incorporado plenamente en el vocabulario ordinario, ha perdido gran parte de su significación precisa”*³².

La autonomía municipal consiste en la no dependencia que tiene el concejo o corporación municipal para aplicar, dentro de su jurisdicción municipal, las medidas administrativas a las que ha arribado por los medios legales previamente establecidos, sin la intromisión o ingerencia del poder ejecutivo llamado gobierno central o incluso de otro municipio.

Aplicar sus propias medidas y verificar su cumplimiento, compete al municipio, además de garantizar la autonomía municipal en el manejo de sus propios fondos, a fin de lograr lo antes mencionado.

La Constitución Política de la República de Guatemala, en su artículo 253 señala que: *“Los municipios de la República de Guatemala, son instituciones autónomas”*.

³² M. S. Giannini. *Derecho Administrativo*. Volumen I, Edición en Español. Madrid, España: Instituto Nacional de Administración Pública. 1991. Pág. 14.



El municipio ejerce su autonomía tal como lo señala la Constitución Política de la República de Guatemala, en relación con la facultad de elegir a sus autoridades y ejercer por medio de ellas el gobierno y la administración de sus intereses, obtener y disponer de sus recursos patrimoniales, atender los servicios públicos locales, el ordenamiento territorial de su jurisdicción, su fortalecimiento económico y la emisión de sus ordenanzas y reglamentos, para el cumplimiento de los fines que le son inherentes.

El artículo 3 del Código Municipal se refiere también a la autonomía municipal al señalar que: *“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. Para el cumplimiento de los fines que le son inherentes coordinará sus políticas con las políticas generales del Estado y en su caso, con la política especial del ramo al que corresponda. Ninguna ley o disposición legal podrá contrariar, disminuir o tergiversar la autonomía municipal establecida en la Constitución Política de la República”*.

Como bien se ha señalado por autores y tratadistas municipalistas, la autonomía municipal no significa que el concejo municipal tenga plena libertad para crear sus



propias leyes, puesto que tal función corresponde con exclusividad al Congreso de la República.

Señala Castillo González que la autonomía municipal: *“Nunca ha llegado al punto de que el municipio pueda darse sus propias leyes”*³³ sin embargo, la Constitución Política de la República regula que los municipios, para el cumplimiento de sus funciones, emitirán las ordenanzas y reglamentos respectivos, con los cuales por supuesto, no deben invadir la esfera de competencia del poder legislativo del Estado.

Según Ballé y Franch: *“Los aspectos más esenciales de la regulación constitucional del municipio son la formulación del principio de autonomía municipal, en la que el texto de la Constitución insiste en diversas ocasiones, aunque sin precisar su contenido efectivo y los mecanismos de defensa de dicha autonomía local”*³⁴.

Por lo tanto, la autonomía municipal confiere la posibilidad al municipio mismo, para auto-organizarse y disponer de sus propios fondos económicos, que le son asignados por el gobierno central.

Como señala Castillo González, *“la teoría moderna sostiene que el municipio está subordinado al Estado y sin embargo es autónomo frente a él”*³⁵ Cabe aclarar, que la autonomía no se refiere al Estado como ente total, puesto que el estado es el todo que

³³ **Ibid.** Pág. 297.

³⁴ Ballbé M. y M. Franch y otros. **Ob. Cit.** Pág. 149.

³⁵ J. M. Castillo González, **Ob. Cit.** Pág. 297.



abarca sus elementos en general, sino mas bien, se refiere en concreto a la dependencia del poder ejecutivo del Estado, llamado gobierno central.

Es importante citar al respecto, lo señalado con relación a la autonomía municipal, por la Corte de Constitucionalidad en sentencia del 26 de febrero de 1997, dentro del expediente número 183-97, el cual señala: *“...es cierto que la Constitución (artículo 253) concede autonomía a los municipios de la República, es decir, que les reconoce capacidad para elegir a sus autoridades y de ordenar, atendiendo el principio de descentralización que recoge en su artículo 224, parte importante de lo que son asuntos públicos, pero eso, en manera alguna, significa que tengan carácter de entes independientes al margen de la organización y control estatal. De consiguiente, las municipalidades no están excluidas del acatamiento y cumplimiento de la leyes generales, como lo expresa el artículo 154 constitucional...”*³⁶

Por ello se puede afirmar que no se trata de un Estado dentro de otro Estado, porque en cuanto al marco de la legislación, esta tiene aplicación a nivel nacional, y en cuanto al territorio, este es único, pero se divide únicamente para su administración.

3.7.6. Hacienda municipal

Las finanzas del municipio comprenden el conjunto de bienes, ingresos y obligaciones que conforman el activo y pasivo del municipio.

³⁶ Corte de Constitucionalidad de Guatemala. Gaceta no. 18 expediente 183-97 Pág. 193



Al respecto, establece la Constitución Política de la República de Guatemala literales c y g del artículo 121 que: "*ARTICULO 121. Bienes del Estado. Son bienes del Estado: ... c) Los que constituyen el patrimonio del Estado, incluyendo los del municipio y de las entidades descentralizadas o autónomas; ...g) Los ingresos fiscales y municipales, así como los de carácter privado que las leyes asignen a las entidades descentralizadas y autónomas...*"

Por su parte, con respecto a los bienes y recursos municipales, el capítulo VII del título V de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual, regula la estructura y organización del Estado, regula "*Artículo 255. Recursos económicos del municipio. 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. La captación de recursos deberá ajustarse al principio establecido en el artículo 239 de esta Constitución, a la ley y a las necesidades de los municipios.*" agrega el "*Artículo 257. Asignación para las Municipalidades. El Organismo Ejecutivo incluirá anualmente en el Presupuesto General de Ingresos ordinarios del Estado, un diez por ciento del mismo para las municipalidades del país. Este porcentaje deberá ser distribuido en la forma en que la ley determine y destinado por lo menos en un noventa por ciento para programas y proyectos de educación, salud preventiva, obras de infraestructura y servicios públicos que mejoren la calidad de vida de los habitantes. El diez por ciento restante podrá utilizarse para financiar gastos de funcionamiento. Queda prohibida toda asignación adicional dentro del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para las municipalidades, que no provenga de la distribución de los*



porcentajes que por ley les corresponda sobre impuestos específicos." Finalmente, establece "Artículo 260. Privilegios y garantías de los bienes municipales. Los bienes, rentas, arbitrios y tasas son propiedad exclusiva del municipio y gozarán de las mismas garantías y privilegios de la propiedad del Estado."

Para objeto del presente trabajo, es importante resaltar lo referente a “contribuciones”, concepto que se menciona en el Código Municipal (decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala), en el artículo 72, que al regular los servicios públicos municipales, se obliga al municipio a regular y prestar los servicios públicos municipales de su circunscripción territorial y, por lo tanto, tiene competencia para la determinación y cobro de tasas y contribuciones equitativas y justas. Enfatiza dicho artículo que las tasas y contribuciones deberán ser fijadas atendiendo a los costos de operación, mantenimiento y mejoramiento de calidad y cobertura de servicios. El artículo 74 agrega que El Concejo Municipal fijará, además, las contribuciones municipales y tasas derivadas del contrato que percibirá del concesionario, en el caso de concesión del servicio público municipal. Utilizan tales artículos el concepto contribuciones, sin hacer una exacta definición o delimitación al tipo de contribución a la que se refiere.

Así mismo, dentro de los ingresos que regula el artículo 100 del Código citado, establece el inciso “f” sobre las contribuciones por mejoras, y las contribuciones que paguen quienes se dedican a la explotación comercial de los recursos del municipio y que tengan su sede en el mismo. Agrega en su inciso “s” la posibilidad de otros ingresos determinados por las leyes o acuerdos municipales, lógicamente estos “otros”



ingresos no pueden crearse al margen del principio de legalidad, que analizaremos en el capítulo VI.

En los artículos 105, 119 y 127 del mismo Código, también se utiliza el concepto contribuciones, de manera general, creando con ello, un problema conceptual y un riesgo en su interpretación, la cual puede reñir con el principio de legalidad aludido en el párrafo anterior.





CAPÍTULO IV

4. Teoría de los tributos

Como consecuencia de que los ingresos del Estado se dan principal o esencialmente a partir de la recaudación de impuestos, y su cobro tenga como principal sustrato de justificación, el financiar el gasto estatal, particularmente la obra pública que sirve para satisfacer las necesidades de la población; entonces, se hace preciso establecer la teoría de los tributos, como continente temático de toda clase de cobro impositivo.

4.1. Noción general

Suele equipararse la concepción de tributo con el de impuesto, aunque esto no sea efectivamente así.

Prueba de la aplicación del concepto de uno por otro término, puede encontrarse en el diccionario jurídico que en la definición de tributo consigna: "*Impuesto, contribución u otra obligación fiscal*"³⁷. Como es evidente en el autor citado, para explicar lo que es uno, nombra al otro.

³⁷ G. Cabanellas de Torres. *Diccionario jurídico elemental*. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta SRL, 1993. Pág. 371.



4.2. Evolución histórica de los tributos

El impuesto no es más que un tributo exigido que corresponda a una prestación que se concreta de modo individual por parte de la administración pública y cuyo objeto de gravamen está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo (sujeto económico que tiene la obligación de colaborar), como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición de rentas o ingresos. *“Surge más técnicamente como la doctrina fiscal desarrollada por el filósofo social y economista estadounidense Henry George según la cual toda la carga impositiva debía reducirse a una única imposición sobre los bienes inmuebles. Al formular su doctrina, reflejada en su libro Progreso y Pobreza (1879), George estaba en parte influido por las ideas de John Locke y de sus contemporáneos y seguidores y por la Ley de la Renta de David Ricardo. George sostenía que todos tenían el mismo derecho de uso sobre la tierra, que la tierra aumentaba de valor en gran medida debido al crecimiento de la comunidad y que este valor, por lo tanto, era creado socialmente. El sistema de propiedad existente permitía a los terratenientes apropiarse de la mayor parte del valor de la tierra creado socialmente, y por tanto era, según su opinión, la causa principal de las sorprendentes desigualdades sociales de la sociedad moderna. George proponía que se mantuviera la propiedad privada, pero urgía a que la sociedad se apropiara del valor de la tierra y dejara que el terrateniente se quedara con todo el valor de las mejoras que hubiera realizado en sus tierras. Realmente, según George, la única forma de alcanzar este objetivo era la imposición de un impuesto sobre el valor de la tierra. Tanto por una cuestión de justicia como para estimular que los*



*terratenientes mejoraran sus tierras, George proponía que no se gravaran las mejoras*³⁸.

*“El impuesto sobre la renta es reciente. Los primeros antecedentes aparecen en Francia en 1793, Gran Bretaña (1799), Suiza (1840), Austria (1849) e Italia (1864). En España no aparece hasta 1975, en los tiempos de la transición política del régimen autocrático franquista a la democracia constitucional”*³⁹.

Los impuestos son reales si gravan una manifestación de riqueza esperada u objeto imponible sin relacionarlas con las condiciones económicas de una determinada persona. El sistema de imposición real considera uno por uno los bienes productores de renta y grava por separado los ingresos netos que se derivan de cada uno de ellos: tierras, casas o fábricas entre otros; en su conjunto también se les denomina de producto. Son personales los que gravan una manifestación de la riqueza que no puede ser estimada sin ponerla en relación con una determinada persona. De acuerdo con estos criterios, serán impuestos personales el impuesto sobre la renta de las personas físicas, el impuesto de sociedades y el de patrimonio; y son reales o de producto el impuesto de bienes inmuebles (sean rústicos o urbanos) y los rendimientos del trabajo o del capital, entre otros. El objeto del tributo es una prestación en términos de dinero en efectivo (periódica o no, dependiendo del hecho que la motive) a que está obligado el contribuyente o ciudadano sujeto a su pago; pero con carácter excepcional en algunas normas se encuentra reconocida la prestación en especie, por ejemplo en materia de

³⁸ M. Ossorio *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta, S. R. L. 1999. Pág. 113.

³⁹ G. Monterroso. *Apuntes de Derecho Tributario*. Guatemala: Ed. Vile, 2001. Pág. 26.



hidrocarburos en que debe entregarse un porcentaje, o de patrimonio artístico donde se admiten obras de arte en pago del impuesto sucesorio o hereditario.

Con base en el artículo 239 de la Constitución Política de la República dicha obligación tributaria nace de la ley, de modo que es un principio de rango universal y reconocido en todas las constituciones, como principio de reserva de ley para la imposición de los tributos y garantizar así las notas de obligatoriedad y exigibilidad, pero protegiendo el principio de igualdad que aplicado a esta materia se traduce en el pago proporcional con arreglo a la capacidad económica del sujeto pasivo o contribuyente, principios que regula la Constitución Política de la República de Guatemala (Según el artículo 239 de la Carta Magna).

De conformidad con la legislación tributaria guatemalteca, en el artículo 10 del Código Tributario se reconocen tres tipos de tributos: los impuestos, los arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

“Cuando el Estado actúa como ente público y satisface una necesidad colectiva que se concreta en prestaciones individualizadas de sujetos determinados, se les impone un tributo llamado tasa. La voluntad del usuario es determinante para producir el hecho sometido a gravamen, pero no para determinar el nacimiento y contenido de la obligación, única que puede regular esta obligación de Derecho Público. Si el pago en



cambio se determinara por contrato y no por la ley, habría que hablar de precio, donde se deduce que la tasa no es un precio por la prestación del servicio”⁴⁰

El legislador intenta establecer impuestos sobre quienes pueden pagarlos; es decir, aquellos que tienen capacidad económica para soportarlos. La capacidad económica depende de la riqueza, que se manifiesta por la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta.

De ahí que los impuestos sobre la renta y el patrimonio sean impuestos directos porque gravan la riqueza en sí misma. Pero la riqueza de un individuo puede manifestarse de forma indirecta a través de su propia utilización, que puede ser gravada por un impuesto indirecto, como los de transmisión o circulación de bienes, o los que gravan el consumo, si bien estos últimos pueden establecer discriminaciones en perjuicio de los más débiles en el plano económico, que de esta forma pagarán la misma cantidad de impuestos indirectos que los de mayor poder adquisitivo.

Esto determina que un sistema impositivo será tanto más justo cuanto más descansa sobre una base de impuestos directos. Pero existe la propensión por parte de los Estados de incrementar los impuestos indirectos por la mayor facilidad y cuantía de su recaudación. Considérese, por ejemplo, el impuesto que grava la gasolina, que está incorporado en su precio al adquirirla.

⁴⁰ M. Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 114.



*“Combinando estos criterios, los distintos ordenamientos jurídicos suelen establecer la estructura de su sistema impositivo, de manera que no pueda hablarse en general de impuestos, sino que habríamos de remitirnos en cada caso a un país y a un impuesto concreto. En la medida en que tales impuestos responden al principio constitucional de tributación con arreglo a la capacidad económica de los sujetos pasivos, se acercan a una justicia distributiva, es decir, responden a la redistribución de rentas que son asignadas por el poder político para hacer más justa una sociedad, vigilando que el criterio de solidaridad sea racional y no influya negativamente en el desarrollo y fomento de la riqueza y bienestar común o iguales condiciones de satisfacción de forma no proporcional en función de sus méritos y el esfuerzo que despliegan en la producción de la misma”.*⁴¹

4.3. Antecedentes históricos de los tributos en Guatemala⁴²

A la llegada de los españoles, los habitantes de lo que actualmente se conoce como Guatemala, se dividían en estratos sociales formados por los señores, los vasallos y los esclavos. Los señores administraban los asuntos del reino (políticos, religiosos y militares) y los vasallos proveían el trabajo físico respecto a los asuntos del reino.

El cobro de tributos de unos a otros, era lo que distinguía a ambos estratos. Los vasallos estaban obligados a dar tributo a los señores y esto contribuía a la distinción

⁴¹ M. Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 114.

⁴² V. M. Alegría Rodas. *Los Tributos Confiscatorios*. Guatemala, 1993. Tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala. Pág. 18-29



económica entre los dos estratos. Todos los aspectos relacionados con los tributos, la obligación de pagarlos, su recolección, su carga y su entrega, servían para distinguir los estratos entre señores y vasallos.

En la época colonial, el vocablo "Tributo" se empleó siempre en su sentido estricto como la entrega de un valor de parte de un vasallo a su señor en reconocimiento del señorío.

En las instrucciones de Cortés a los primeros organizadores de la colonia, se advertía que el tributo tasado a favor del rey de España fuera aproximadamente la misma cuantía que el anteriormente dado por los indios a sus señores.

En el régimen colonial guatemalteco, la voz "tributo" designó un gravamen específico que los indios a título de vasallos, daban a su señor, el rey, y que sería un valor entregado por cada tributario independientemente del monto de sus ingresos.

El tributo era una obligación de los indios, pero no para todos ellos, ya que varios individuos e incluso amplios sectores de la población india como los niños y ancianos estaban eximidos legalmente de su pago, así también quienes por motivo físico o por razones sociales y políticas se les excluía de dicho pago.

En el reino de Guatemala, el tributo se cobró tradicionalmente dos veces al año; las partes, secciones o periodos en los que se efectuaba el cobro se llamaban tercios.



En los siglos iniciales del periodo colonial, los indios pagaron el tributo en especie, en “frutos de la tierra”, como se decía. Esta práctica daba lugar a una enorme cantidad de irregularidades, abusos y daños graves para los indios, así como pérdidas para los intereses reales; siendo esta fue la causa por la que la Junta Superior de la Real Hacienda estableció que únicamente se podía pagar el tributo en moneda. Sobre el indio pesaban otras cargas que se cobraban juntamente con el tributo: La cuota de comunidad de alcaldes mayores y corregidores, el diezmo de tributos y el medio real para hospitales.

En la época denominada independiente, luego del 15 de septiembre de 1821, los indios continuaron pagando tributo. Los pueblos esperaban que con la independencia no solo se rebajasen los tributos sino que los mismos se suprimieran totalmente, sin importarles la denominación de la carga. Es de hacer notar que las cargas hacendarias perduraron en la época independiente, pero ya no en un tributo en sentido estricto, tal como se había interpretado en la colonia, porque ya no se pagaba al rey de España y esta era la característica esencial y definitoria de la obligación tributaria colonial.

No obstante lo anterior, hay algunos impuestos creados por la corona española que perduraron en Guatemala en este nuevo período e incluso hasta nuestros días, como lo es el caso del impuesto del papel sellado, creado por Don Gaspar de Guzmán, Conde de Olivares, en el año 1,636; el cual se desarrolló de la forma siguiente:



- a. En el gobierno de Justo Rufino Barrios, se encarga a una comisión la redacción de un Código Fiscal, en la cual se regulaban todos los impuestos, proponiendo dicha comisión los principios que rigieron el impuesto del papel sellado el cual debía pagarse principalmente en papel y solo subsidiariamente en timbres no se llamaban “fiscales” como después fueron especificados.
- b. En el gobierno de Barrios, se habían suprimido las costas judiciales, lo que permitió a los redactores del Código Fiscal duplicar el impuesto de papel sellado en las actuaciones judiciales.
- c. En el gobierno de Jorge Ubico, se reguló nuevamente el impuesto de papel sellado y timbres fiscales en el Decreto Legislativo 1831 de fecha 9 de mayo de 1,932 que estuvo en vigor hasta el 30 de septiembre de 1984.
- d. Durante el gobierno de Mejía Víctores, se unificó en el Decreto Ley 96-84, las normas que dispersas regulaban este impuesto y lo adecuó a la nueva realidad de la existencia del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, que era el impuesto que ahora gravaba las ventas de mercancías.
- e. Posteriormente, el Gobierno de Marco Vinicio Cerezo Arévalo, vuelve a regular completamente esta materia mediante el Decreto 61-87 del Congreso de la República de Guatemala y se hace una nueva regulación durante el Gobierno del Ingeniero Jorge Serrano Elías con el Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, que suprimió el uso del papel sellado (excepto para protocolos), gravando con el Impuesto al Valor Agregado -IVA- la mayoría de actos que antes estaban afectos al papel sellado, y dejando como remanente los timbres fiscales para aquellos actos o servicios a los que hubiera sido difícil



aplicar el Impuesto al Valor Agregado -IVA-. Este es un impuesto relativamente reciente, que se creó en Francia en 1954 aunque no se implantó sino hasta el 1 de enero de 1968 después de grandes discusiones, se implantó en la misma fecha en Alemania y un año después en los Países Bajos. Poco a poco, en los países de la Comunidad Europea, la importancia relativa del IVA ha ido aumentando hasta generar en todos ellos más del 50% de los ingresos tributarios; se implantó en Guatemala en el año de 1983, aduciendo como causa la difícil aplicación del impuesto del timbre generalizado a todos los productos.

- f. El Impuesto al Valor Agregado se aplica a los bienes y servicios en un monto que es exactamente proporcional al valor de los bienes mismos. Actualmente, dentro del marco de la Modernización Tributaria, se han decretado leyes cuyo objeto es derogar o sustituir leyes anteriores por no estar acordes a la realidad nacional, se puede mencionar dentro de estas la Ley del Impuesto de Solidaridad decretado mediante el Decreto 73-2008 del Congreso de la República.

4.4. Definición de tributos

Los tributos son *“ingresos públicos de Derecho Público”*⁴³ 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 fin primordial es el de obtener los ingresos

⁴³ J. Martín Queralt, y otros. *Curso de derecho financiero y tributario*. 20ª Edición, Madrid, España: Tecnos Editorial, S.A., 2009. Pág. 79.



necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posible vinculación a otros fines.

El tributo *"es un ingreso de un poder público que tiene el carácter de ingreso de derecho público, en el sentido de originarse por el puro imperio o aplicación de la ley, a diferencia de lo que ocurre con los ingresos de derecho privado, que nacen de un negocio jurídico privado, como una venta o un arrendamiento"*⁴⁴. El carácter coactivo de los tributos, está presente en su naturaleza desde los orígenes de esta figura. Supone 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, este *"principio que se remonta a las reivindicaciones frente a los monarcas medievales y que está en el origen de los Estados constitucionales"*⁴⁵, en derecho tributario rige el principio de legalidad. En virtud del mismo, se reserva a la ley la determinación de los componentes de la obligación tributaria o al menos de sus elementos esenciales.

Si bien en sistemas anteriores a los vigentes 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

⁴⁴ Tributo, Enciclopedia jurídica, <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/tributo/tributo.htm> consultado el 10 de junio de 2012.

⁴⁵ F. Pérez Royo. *Derecho financiero y tributario. Parte general*. 19ª Edición. Civitas Ediciones S. L., 2009. Pág.66.



prestaciones personales obligatorias para colaborar en la realización de las funciones del Estado, de la cuales, 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 Pública Tributaria, en caso de impago, proceda al embargo de bienes del deudor.

El carácter contributivo del tributo significa que es un ingreso destinado a la financiación del gasto público y por tanto a la cobertura de las necesidades sociales. Por medio de la figura del tributo, se hace efectivo el deber de los ciudadanos de contribuir a las cargas del Estado, dado que este precisa de recursos financieros para la realización de sus fines.

Al respecto, la Constitución Política de la República de Guatemala establece en el artículo 135 que, dentro de los deberes y derechos cívicos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, se encuentra el de contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley.

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.

4.5. Hecho generador

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

4.6. Determinación de la obligación tributaria

Determinación de la obligación tributaria es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.

La ley establece, en forma objetiva y general, las circunstancias o presupuestos de hecho (hechos generadores) de cuya producción deriva la sujeción al tributo. Al verificarse el hecho generador debe efectuarse una operación posterior, mediante la cual la norma de la ley se particulariza, es decir, se adapta a la situación de cada sujeto pasivo. Dicho de otra manera, la situación objetiva contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular. En materia tributaria, esta operación se denomina



determinación de la obligación tributaria. En algunos casos suele emplearse la palabra liquidación o pago del tributo.

El artículo 103 del Código Tributario Guatemalteco, en relación con este concepto establece. *“Determinación. La determinación de la obligación tributaria es el acto mediante el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria, según corresponda conforme a la ley, o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía, o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma”.*

4.7. Las bases de recaudación

Base cierta: Hay determinación con base cierta cuando la administración fiscal dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, no solo en cuanto a su efectividad, sino a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en él; en una palabra, cuando el fisco conoce con certeza el hecho y valores imponibles. Lo anterior, según el artículo 108 del Código Tributario, Decreto número 6- 91 del Congreso de la República de Guatemala.

Base presunta: Si la autoridad administrativa no ha podido obtener los antecedentes necesarios para la determinación cierta, entonces puede efectuarse por presunciones o indicios, lo cual se conoce como determinación con base presunta. Según el artículo



109 del Código Tributario, Decreto Número 691 del Congreso de la República de Guatemala.

4.8. Extinción de la obligación tributaria

Es el medio por el cual se le pone fin a la obligación tributaria. Se entiende por extinción de las obligaciones la forma en que las mismas terminan debido a causas normales o anormales, que surgen posteriormente a la celebración de la obligación.

En Guatemala, el Código Tributario, en cuanto a las formas de extinción de la obligación tributaria, establece en el *"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."* Según la doctrina y el Derecho Civil Guatemalteco, la novación también es una forma extintiva de la obligación tributaria, sin embargo, en nuestra legislación tributaria nacional, no se encuentra contemplada dentro de las formas de extinguir la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo de tal obligación.

Como nos explica Héctor Villegas *"Existen diversos modos de poner fin a la obligación tributaria sustancial, pero siendo una obligación de dar, el medio normal de extinción es el pago"*⁴⁶

⁴⁶ H. B. Villegas, **Ob. Cit.** Pág. 375.



Además del pago, la terminación se produce también cuando se dan aquellos acontecimientos anormales que ponen fin a la vida de la relación obligatoria. Estos acontecimientos son aquellos surgidos con posterioridad a la contratación del vínculo, de naturaleza totalmente extrínseca al mismo y que, asentados en la voluntad expresa o presunta de las partes, dan fin a la vida de la relación obligatoria.

Para efecto del presente trabajo, únicamente se desarrollarán las formas de extinción de la obligación tributaria que contempla nuestro Código Tributario a continuación.

4.8.1. El pago

Podemos determinar, con certeza, que la forma ordinaria de extinción es el pago. Señala Villegas que el pago *"Es el cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que presupone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco. Son aplicables al pago las normas del derecho civil con carácter supletorio de las tributarias"*⁴⁷

Agrega Catalina García Vizcaíno que *"excepcionalmente, la obligación tributaria puede extinguirse por confusión, y en casos expresamente permitidos, por novación, remisión de la deuda, compensación o transacción. La prescripción no extingue la obligación tributaria, sino la acción para exigir su cumplimiento"*⁴⁸.

⁴⁷ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 375.

⁴⁸ C. García Vizcaíno. **Derecho tributario. Consideraciones económicas y jurídicas.** Pág. 361.



Señala Villegas que *"Entre las múltiples teorías sobre su naturaleza, destaquemos que para algunos autores el pago es un acto jurídico, para otros es un hecho jurídico y también se sostiene que tiene naturaleza contractual"*⁴⁹

No obstante, el pago de los tributos por los contribuyentes o responsables, extingue la obligación. Esta posición la recoge el Código Tributario Guatemalteco en el artículo 36.

Resulta importante recordar respecto de los contribuyentes o responsables que *"Frente a la Administración Tributaria, ocupando el lado pasivo de la obligación, hay una pluralidad de sujetos, sometidos a diversos derechos y potestades, unos tienen el deber de pagar en la relación tributaria y además el deber de cumplir otros deberes porque han realizado el hecho imponible; para otros, ese mismo deber de pago deriva de un presupuesto de hecho distinto al hecho imponible, hay quienes tienen que pagar prestaciones tributarias distintas de la obligación principal y en fin, quienes son sujetos de deberes de contenido no pecuniario"*⁵⁰

4.8.2. La compensación

Otra forma de extinción de la obligación tributaria es la compensación. Este medio de extinción de la obligación tributaria se da cuando dos personas reúnen por derecho propio la calidad de acreedor y deudor recíprocamente. La tendencia de los ordenamientos tributarios modernos se manifiesta a favor de la compensación.

⁴⁹ H. B. Villegas, **Ob. Cit.** Pág. 376.

⁵⁰ E. G. Santiago de León. *Derecho Tributario. 5ª Edición. Guatemala: SR. Ediciones, 2007.* Pág. 77



El Código Tributario Guatemalteco admite la compensación, de oficio o a petición de partes, al regular en su artículo 43 que *"Se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la Administración Tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provenga de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la Administración tributaria. La compensación entre saldos deudores y acreedores de carácter tributario, tendrá efectos en la cuenta corriente hasta el límite del saldo menor. Para el efecto, se aplicarán las normas establecidas en el Artículo 99 de este Código sobre cuenta corriente tributaria."*

Sintetizando, se puede afirmar que el efecto de la compensación consiste en la existencia de dos deudas entre dos personas que reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocos y por su propio derecho, dándose la extinción de las deudas por ambas partes, hasta el importe de la menor, quedando subsistente la deuda mayor por el saldo restante.

4.8.3. La confusión

Esta forma de extinción se da cuando el sujeto activo de la obligación tributaria (el Estado), como consecuencia de transmisión a su dominio de bienes o derechos sujetos a tributo, queda colocado en la situación del deudor.



El Código Tributario Guatemalteco admite la compensación, de oficio o a petición de partes, al regular en su artículo 43 que *"La reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue esa obligación."*

Como señala Villegas *"Esta situación se produce muy raramente en derecho tributario; ocurre, por ejemplo, cuando el Estado recibe una herencia en cuyo pasivo figuran deudas tributarias. En tal caso, estas deudas se extinguen por confusión."*⁵¹

4.8.4. La condonación o remisión

Preceptúa el artículo 46 del Código Tributario Nacional que *"La obligación de pago de los tributos causados, sólo puede ser condonada o remitida por Ley"*

La condonación debe ser dispuesta por ley y consiste en el perdón de la deuda por parte del acreedor (en esta caso el Estado), con la conformidad del deudor. La condonación, también llamada remisión de la deuda por nuestra legislación civil, consiste en el perdón voluntario o condonación de la obligación, la cual, es la renuncia que el acreedor hace del derecho que tiene de exigir al deudor el cumplimiento de su obligación, es decir, el pago de su deuda.

Se puede afirmar que esta renuncia constituye una donación; pero con la diferencia de que nada entrega en ese acto al deudor, sino solamente lo libera, a título gratuito, de la

⁵¹ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 380.



obligación de pagar. En nuestra regulación civil de conformidad con lo establecido en el artículo 1489 del Código Civil Guatemalteco, la aceptación del deudor es indispensable para que la remisión quede perfecta, pues mientras no manifieste su aceptación, el acreedor puede revocar su oferta.

No se debe confundir con la exención de tributos, puesto que esta se da previo al acaecimiento del hecho generador que da vigencia a la obligación tributaria. La condonación opera cuando ya existe la obligación tributaria por la actualización del hecho generador.

Agrega el segundo párrafo del artículo 46 del Código Tributario que *"En Las multas y los recargos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente de la República, de conformidad con lo establecido por el Artículo 183, inciso r), de la Constitución República, sin perjuicio de las atribuciones propias del Congreso de la República y lo establecido en el Artículo 97 de este código"*.

4.8.5. La prescripción

Este medio se configura cuando la obligación tributaria se extingue a favor del deudor, y este queda liberado de la misma por la inacción del Estado durante cierto período de tiempo.

El Código Tributario trata la institución partiendo del principio general de que todas las obligaciones tributarias son prescriptibles y aunque no nos aporta una definición de



prescripción, preceptúa el artículo 47 del Código Tributaria de Guatemala que *el derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. En igual plazo deberán los contribuyentes o los responsables ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas"*

Es importante recordar que el artículo 49 del mismo código regula que *"Los plazos establecidos en los artículos 47 y 48 de este código, se contarán a partir de la fecha en que se produjo el vencimiento de la obligación para pagar el tributo."*

Como señala García Vizcaíno *"La prescripción responde a los principios de certeza y seguridad jurídica, que son pilares básicos del ordenamiento jurídico. Las máximas antiguas "jura civilia succurrunt diligentibus et non durmientibus" (si el acreedor es negligente, pierde su derecho) e "introducata est odio negligentiae, non favore praescribentis" (la prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe) nos proporcionan otros fundamentos de la institución que tratamos."*⁵²

Al ser un medio para adquirir un derecho, o de libertarse de una obligación por el transcurso del tiempo, como nos recuerda la misma autora argentina que estamos

⁵² C. García Vizcaíno. **Ob. Cit.** Pág. 377.



citando, de dicha definición se *"desprende la existencia de dos clases de prescripción en materia civil: a) adquisitiva, o usucapión, consistente en la adquisición de un derecho por haberlo poseído durante el término establecido por la ley; b) liberatoria, que produce la extinción de las acciones por el abandono. En materia tributaria tiene relevancia la segunda clase, de modo que al utilizar la expresión "prescripción", a secas, nos referimos a tal concepto, esto es, a la prescripción liberatoria."*⁵³

Se puede afirmar que los requisitos para la liberación del deudor son: a) el trascurso del tiempo señalado por la ley; y b) el silencio o inacción del titular del derecho, en este caso del Estado a través de la Administración Pública Tributaria.

Por lo importante de su contenido, se expone el criterio vertido por García Vizcaíno en cuento a que *"La prescripción –a nuestro criterio- no produce la extinción de la obligación, sino de la acción para exigir su cumplimiento... Si bien la prescripción y la caducidad funcionan en virtud del trascurso del tiempo, se distinguen en lo siguiente:*

- 1. La caducidad extingue el derecho, en tanto que la prescripción no extingue este, sino la acción para exigirlo. La caducidad produce un efecto más intenso. Explica Llambías que 'el derecho caduco carece ya de toda existencia, mientras el derecho prescrito sobrevive, disminuido en su eficiencia, en el carácter de obligación natural'.*
- 2. La prescripción es una institución general que afecta a toda clase de derechos; para que no funcione se requiere una norma excepcional que exima de ella a tal o cual acción determinada. En cambio, la caducidad no es una institución*

⁵³ C. García Vizcaíno. **Ob. Cit.** Pág. 378.

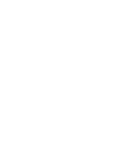


general, sino particular de ciertos derechos, los cuales nacen con un límite limitada en el tiempo.

- 3. La prescripción puede ser suspendida o interrumpida en su curso; la caducidad, no. Para esta última, 'es tan esencial el ejercicio del derecho en un tiempo preciso, que no se concibe que el término pueda prolongarse en obsequio a circunstancias particulares de alguien, tales como imposibilidad de hecho para actuar, incapacidad no suplida por la representación adecuada, etc.'*
- 4. En lo atinente al origen y fundamento, la prescripción siempre proviene exclusivamente de la ley, que tiende a liquidar las situaciones pendientes en un tiempo razonable, considerando 'que las personas pueden ya haber destruido la documentación referente a los pagos u otros medios de extinción del pretendido derecho'. La caducidad, por el contrario, no se origina sólo en la ley, sino que puede derivar de la convención de los particulares, no fundándose en aquella necesidad de orden social, "sino en la peculiar índole del derecho sujeto al término prefijado el cual no se puede concebir más allá de ese mismo término'.*

Los plazos de prescripción son relativamente más prolongados, en tanto que los de caducidad son, por lo general, muy reducidos; "esa misma diversa duración de los lapsos respectivos condice con el fundamento de una y otra institución". Los términos perentorios en derecho procesal son ejemplos de caducidad."⁵⁴

⁵⁴ C. García Vizcaíno. **Ob. Cit.** Pág. 380-381.





CAPÍTULO V

5. Clasificación de los tributos

La clasificación de los tributos es determinante para el presente estudio, como consecuencia de que el tema objeto central del mismo, son los tributos municipales.

5.1. Clasificación general

La clasificación de los tributos, tanto en la mayoría de tratadistas y autores de la doctrina, resulta coincidente. Esta es, al decir de Valdés Costa: *“Tripartita, en impuestos, tasas y contribuciones”*⁵⁵. En lo único que difiere el autor en cuestión con otros, es en esta última clase de tributos al cual la mayoría nombra como: *“contribuciones especiales”*⁵⁶.

Sin embargo, tales clasificaciones (por demás coincidentes como se indicó), presentan una discrepancia con respecto a la que por regulación se aplica en la legislación guatemalteca. El Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece en el artículo 10: **“Clases de tributo. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras”**. Como es evidente, la ley no aplica el término tasa, que por otro lado es acuñado por la doctrina general, entre quienes puede mencionarse a autores como García Vizcaíno, Villegas,

⁵⁵ R. Valdés Costa. **Ob. Cit.** Pág. 96.

⁵⁶ C. García Vizcaíno. **Ob. Cit.** Pág. 46.



Valdés Costa o inclusive a José Osvaldo Casás, algunos de ellos ya citados en este trabajo.

Ahora bien, si el Código Tributario incluye en su ordenamiento el arbitrio en vez de la tasa, convendría preguntarse si ambos no son los mismo esencialmente o por el contrario se trata de dos formas de prestación dineraria de distinta naturaleza, forma y características.

Debido a lo anteriormente expuesto, es preciso referirse a cada forma de tributo separadamente, para luego establecer diferencias clave y similitudes prácticas que servirán ulteriormente para demostrar la implicación más importante de este estudio, que consiste en que los municipios en la República de Guatemala crean, cobran y administran tributos municipales, pese a que esta acción colisione severamente con la legalidad tributaria estatuida por la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 239.

5.2. Impuestos

5.2.1. Definición

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 contraprestación “es propio de relaciones sinalagmáticas y no unilaterales y coactivas como las tributarias”⁵⁷. 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.

Establece el artículo 11 del Código Tributario que el impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

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.

El impuesto es base del Derecho Tributario, hecho por el cual hay que tener presente que: “El origen del Derecho Tributario es indudablemente el tributo”⁵⁸. Gladys Monterroso, por su parte, señala que el derecho tributario es: “Conjunto de disposiciones y normas que tienen por objeto regular las relaciones surgidas de la obligación tributaria, entre el contribuyente y el Estado ...El tributo, en la antigüedad, consistía en una forma de dar honor al Rey o a la realeza, a quienes se otorgaba un pago especial que con el tiempo pasó a ser el pago al Estado, sobre todo en el período de la humanidad en que se gesta la formación de los Estados-naciones, y las

⁵⁷ J. M. Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 114.

⁵⁸ OMEBA, *Enciclopedia Jurídica*, Tomos XIII, Tomo XV (Institución) y Tomo XXI, (Institución) México DF: Ed. Porrúa S.A., 1993. Pág. 832.



*formaciones monárquicas de administración pública empiezan a ceder a gobierno civil, en virtud que actualmente se cuenta con una legislación tributaria para que los contribuyentes aporten sus impuestos de forma justa y conforme a sus ingresos.*⁵⁹.

La doctrina relacionada con el ámbito tributario, ha utilizado varios términos para referirse a ese campo del Derecho. *“Los tratadistas alemanes se refieren del mismo como Derecho Impositivo, los estudiosos franceses lo nombran como Derecho Fiscal y la mayoría de los tratadistas latinoamericanos se refieren al mismo como Derecho Tributario, de igual forma que los tratadistas italianos”*⁶⁰. En las instituciones que se dedican al estudio del Derecho Tributario en América Latina, tales como el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, así como la doctrina generada en Guatemala, predomina la terminología de Derecho Tributario.

El tratadista Carlos María Giuliani Founrouge, citado por Jorge Mario Castillo González lo define así: *“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 como actividad del Estado en las relaciones con éste con los particulares y en las que se generen entre estos últimos”*⁶¹.

⁵⁹ G. Monterroso. **Ob. Cit.** Pág. 25.

⁶⁰ G. Monterroso. **Ob. Cit.** Pág. 26.

⁶¹ J. M. Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 29.



Por su parte Jaime Ross, citado por Jorge Mario Castillo González, manifiesta que *"Derecho Tributario es la rama del derecho que trata las normas obligatorias y coactivas que regulan los derechos y obligaciones de las personas con respecto a la materia Tributaria"*⁶².

El autor guatemalteco Raúl Chicas Hernández indica: *"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"*⁶³.

5.2.2. Características

Por lo expuesto anteriormente, se puede establecer que un impuesto reúne las características siguientes:

- a. Es una obligación basada en ley, para que pueda ser exigible.
- b. Obligación exigida por el Estado.
- c. No hay una contraprestación directa por parte del Estado, sino más bien sirve para que este cumpla sus fines.
- d. Los ingresos obtenidos pertenecen al fondo común del Estado.
- e. En ningún momento pueden ser confiscatorios, por lo que deben tener como base la capacidad de contribución del sujeto pasivo o contribuyente.

⁶² **Ibid.** Pág. 29.

⁶³ R. A. Chicas Hernández. *Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal*. Guatemala: Ed. Universitaria, 2007. Pág. 30.



Es una de las más numerosas modalidades de los tributos, y generan los mayores ingresos al Estado, ingresos que llegan a las arcas en forma coactiva por parte de los particulares, y el Estado nunca se compromete a dar una compensación específica por el pago de esos impuestos.

5.2.3. Clasificación

Como señala Valdés Costa, *"existen numerosas clasificaciones de los impuestos, casi todas ellas de carácter hacendístico o político. Desde el punto de vista jurídico, son pocas las que interesan, entre ellas... las que los agrupan en directos e indirectos, reales y personales y proporcionales y progresivos."*⁶⁴

En cuanto a la clasificación de directos e indirectos, resalta Valdés Costa que ésta *"Es la más antigua y divulgada y seguramente la más imprecisa. Con esta terminología se han propuesto diferentes clasificaciones que utilizan distintos criterios como el económico de la traslación e incidencia, elementos de orden administrativo como la inscripción de los contribuyentes ante la administración, la situación estática o dinámica de la riqueza gravada y la forma de manifestarse la capacidad contributiva. Los resultados fueron poco satisfactorios, no sólo por las discrepancias inherentes a tan distintos criterios, sino también por las características de éstos. Algunos, como los administrativos, son por naturaleza variables y en la práctica hicieron pasar un impuesto de un grupo a otro; el criterio de incidencia por su carácter esencialmente inconstante, llevó a adjudicar a un mismo impuesto diversa naturaleza según las condiciones del*

⁶⁴ R. Valdés Costa. **Ob. Cit.** Pág. 124.



mercado y aun el criterio de quine analizaba el fenómeno. En otros casos, esta clasificación ha originado importantes problemas de índole constitucional. En ese sentido es extraordinariamente significativa la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de los Estados Unidos, la que, en pocos años, atribuyó a los impuestos, a las herencias y a la renta, el carácter de impuestos indirecto y directo, sucesivamente. El caso se vio influido, indudablemente, por preocupaciones de política fiscal y a las dificultades de su armonización con los textos constitucionales que limitan la competencia del congreso en la creación de impuesto directos, que fueron reservados por los Estados...⁶⁵

Doctrinariamente, la clasificación más antigua y divulgada fue la de John Stuart Mill, que citado por Valdés Costa los definió así: *"Impuesto directo es el que se exige de las mismas personas que se pretende o se desea que lo paguen. Impuesto indirectos son aquellos que se exigen a una persona con la esperanza y la intención de que ésta se indemnice a expensas de alguna otra; así, por ejemplo, los derechos de aduana"*⁶⁶

Cita también Valdés Costa a Benvenuto Griziotti como quien ha aportado el enunciado más preciso de esta posición, quién la da en su clasificación de las entradas públicas: *"Los impuestos son directos -dice- cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio o del rédito, tomados como expresión de la capacidad contributiva favorecida en su formación por la contraprestación de los servicios públicos. Son indirectos, cuando gravan el gastos o el consumo o bien la transferencia de riqueza, tomados*

⁶⁵ **Ibid.** Pág. 124-125.

⁶⁶ **Ibid.** Pág. 127.



*como índice o presunción de la existencia de la capacidad contributiva, indirectamente relacionada, como ya se ha dicho, con la prestación de los servicios públicos.*⁶⁷

En la clasificación de reales y personales, según Villegas a *"Los primeros consideran en forma exclusiva la riqueza gravada, con prescindencia de la situación personal del contribuyente (p.ej., los impuestos a los consumos). Los segundos tiene en cuenta la especial situación del contribuyente, valorando los elementos que integran su capacidad de pago (p.ej., el impuesto a la renta, que toma en cuenta cargas de familia o el origen de las ganancias).*⁶⁸

Con respecto a la clasificación de proporcionales y progresivos, *"Un impuesto es proporcional cuando mantiene un relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada. Es progresivo cuando aumenta a medida que se incrementa el valor de la riqueza gravada. En la forma corriente de aplicación actual, impuesto proporcional es el que tiene una alícuota única (adoptan generalmente esta modalidad los impuestos al consumo), e impuesto progresivo es aquel cuya alícuota aumenta a medida que crece el monto gravado (así suele ocurrir con los impuestos a la renta).*⁶⁹

La Constitución Política de la República de Guatemala, los clasifica de acuerdo con el artículo 239, en ordinarios y extraordinarios.

⁶⁷ **Ibid.** Pág. 127.

⁶⁸ H. B. Villegas, **Ob. Cit.** Pág. 160.

⁶⁹ **Ibid.** Pág. 160.



*"Esta distinción se refiere a la periodicidad o perdurabilidad de los impuestos dentro del sistema tributario. Los que se reproducen todos los años con periodicidad regular, que rigen hasta su derogación con la característica de haberseles establecido con miras a su permanencia, son ordinarios. En cambio, los impuestos que surgen en períodos de crisis, de alteraciones profundas en la economía, para lograr ajustes en los gastos públicos, son extraordinarios."*⁷⁰ Otra forma de denominarlos según esta clasificación es en permanentes y transitorios.

5.3. Arbitrios

Sobre el origen de estos tributos se puede referir que *"Son los primeros antecedentes de tributación que se conoce en Guatemala, llegaron con los españoles, con la conquista. Ejemplo de ellos es el Alcabala, que consistía en realizar un pago sobre las transacciones que se realizaban en el mercado; el Dicemo, contribución de una décima parte de oro y plata que se extraía de las minas; los Cajoneros, arbitrio que actualmente se conoce con el pago de "piso-plaza", y que pagan las personas que venden en los mercados"*⁷¹.

La doctrinaria general sobre tributos no da cuenta de esta especie hacendaria. Dada su originalidad en la legislación guatemalteca, la doctrina refiere más respecto de la clasificación tripartita de los tributos estatales ya reseñada de impuestos, tasas y contribuciones especiales.

⁷⁰ C. García Vizcaíno, **Ob. Cit.** Pág. 46.

⁷¹ Instituto de Desarrollo y Administración Municipal, Fundación Centroamericana de Desarrollo. *"Tasas Municipales"*. Los Arbitrios y las Tasas Municipales No. 12, Segunda Edición, Guatemala 1995.



La Constitución Política de la República de Guatemala en sus artículos 260 y 261 hace referencia expresa de ellos. El Código Tributario hace una definición en su artículo 12 y el Código Municipal, le da un tratamiento igual que a las tasas, al considerarlo como fuente de ingresos del municipio en su artículo 100, dándole potestad al Concejo Municipal para proponer su creación, modificación o supresión en el artículo 35.

5.3.1. Definición

“Impuestos municipales para gastos públicos”⁷² “Los Arbitrios Municipales son una contraprestación por la prestación de un servicio público por parte de las Municipalidades, es decir, son aquellas tasas que se pagan por la prestación, mantenimiento del servicio público, individualizado en el contribuyente”⁷³ Esta última definición guarda una similitud con el concepto que en Guatemala se tiene sobre la Tasa, considerando que en general, los arbitrios representan fondos destinados para gastos públicos, por lo general municipales.

En el ordenamiento jurídico guatemalteco, en el artículo 12 del Código Tributario se establece que *“es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”*. De la norma citada se puede concluir que el arbitrio es una especie

⁷² M. Y. Alcerro Quiñonez. *El Poder Tributario y sus Limitaciones*. Guatemala 1995. Tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad Rafael Landívar. Pág. 28.

⁷³ Satch - Servicio de Administración Tributaria de Chiclayo, Perú. *Arbitrios Municipales*. fecha de consulta 7 de enero de 2014 <http://www.satch.gob.pe/informacionTribNoTrib/arbitriosMunicipales/>



de impuesto, ya que según lo descrito en el desarrollo de la presente investigación el impuesto es de la misma naturaleza de un arbitrio, diferenciándose únicamente por el hecho de que aquellos tienen como sujeto activo al Estado y los arbitrios a las Municipalidades; pudiendo citarse como ejemplos: Arbitrios sobre pavimentación, construcción de casas, construcción de aceras, diversiones y espectáculos; y el ornato entre otros.

Se puede determinar que el arbitrio es un aporte de carácter obligatorio, que mediante una ley es creado a favor del municipio, de acuerdo a los principios de equidad y justicia tributaria para la realización de los fines del municipio y la satisfacción de las necesidades públicas de la comunidad.

Se contempla que es de carácter obligatorio porque se hace efectivo, independientemente de la voluntad de las personas obligadas a su pago; y que debe imponerse de acuerdo con la capacidad de pago de los contribuyentes, debido a que los ciudadanos que tienen menos capacidad económica pagan una menor cantidad en relación con las personas que poseen capacidad económica mayor. De la misma forma se dice que un arbitrio se recauda para la realización de los fines del municipio y la satisfacción de las necesidades públicas de la comunidad, ya que con los fondos obtenidos del mismo se persigue el mejoramiento de los servicios públicos locales y la creación de nuevos servicios. Tales circunstancias constituyen la motivación para el contribuyente al momento de hacer efectivo su pago.



5.3.2. Características

Por lo expuesto anteriormente, se puede establecer que un arbitrio reúne las características siguientes:

- a. Decretado por ley, como potestad exclusiva del Congreso de la República de Guatemala. En el caso de Guatemala, según el artículo 239 de la Constitución Política de la República.
- b. Su destino es exclusivamente para las municipalidades, quienes tienen competencia tributaria para su recaudación.
- c. Es un pago pecuniario, en dinero.
- d. Es un pago obligatorio para todos los vecinos del municipio.

5.3.3. Clasificación

Además de no contar con doctrina sobre esta especie de tributo que se encuentra en la legislación guatemalteca, actualmente no existen en la legislación normas que establezcan qué actividades pueden gravarse, o que puedan servir de orientación a los municipios y que regulen qué actividades no deben afectarse. Lo anterior no permite establecer un clasificación. Sin embargo, por su gran importancia y por ser encubierta su utilización con la denominación de tasa o contribución por parte de los concejos municipales, se puede determinar que el cobro de arbitrios se puede imponer sobre las siguientes actividades:



- a. Extracción de productos: tanto agrícolas como pecuarios, así como forestales, industriales y artesanales.
- b. Extracción de minerales y materiales de construcción tales como el mármol, arena, piedrín y metales.
- c. Establecimientos comerciales, industriales; tales como panaderías, abarroterías, cafeterías o restaurantes; estableciendo el pago del tributo en una unidad mensual.
- d. Expendios de licores y centros de diversión; ejemplo: cantinas, rockolas, billares, piscinas, entre otros.
- e. Entre otras actividades encontramos estacionamientos, oficinas profesionales, transporte urbano, pesas, hoteles, entre otros.

5.3.4. Diferencia y semejanzas con el impuesto

Se puede afirmar que existe una sola diferencia con el impuesto: siendo el municipio es el sujeto activo concreto a favor del cual se decretan los arbitrios, es su diferencia principal del impuesto, que se decreta a favor del Estado de manera general.

No obstante, es importante también determinar las semejanzas con el impuesto:

- a. Tanto los arbitrios como los impuestos persiguen un mismo fin, que es desarrollar obras de beneficio colectivo.
- b. Ambos son coercitivos, de aplicación forzosa.
- c. Ambos están establecidos mediante leyes.



5.4. Tasas

5.4.1. Definición

“Es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado”⁷⁴. Otra definición refiere que “Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación”⁷⁵.

Generalmente se denominan tasas a los tributos que gravan la realización de algunos de los siguientes hechos imponible: a) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público. b) La prestación de servicios públicos. c) La realización de actividades en régimen de derecho público. *“México emplea el término derechos, pero su Código Fiscal federal los define de forma similar a ésta”⁷⁶.*

Otros Estados dan un nombre diferente a estos tributos en función del hecho imponible concreto, de entre los arriba expuestos, que gravan. El Código Tributario boliviano de 2003 distingue entre la patente municipal, que grava el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público y la obtención de autorizaciones para la realización de

⁷⁴ C. M. Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero. Volumen I, 8ª edición. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma. 2003. Pág. 257.*

⁷⁵ Modelo de Código Tributario para América latina OEA-BID, Artículo 16.

⁷⁶ R. A. Chicas Hernández, **Ob. Cit.** Págs. 70-71.



actividades económicas; y la tasa, que grava los supuestos en los que la Administración Pública presta un servicio o realiza actividades sujetas a normas de Derecho Público.

Chile diferencia entre las tasas por prestaciones públicas y los derechos habilitantes, una construcción doctrinal que hace referencia a los casos que el pago del tributo faculta al contribuyente para la realización de una actividad que de otro modo estaría prohibida. Finalmente, el Código Tributario del Perú, tras recoger el concepto de tasa, las clasifica en arbitrios (por la prestación de un servicio público), derechos (por la prestación de un servicio administrativo o el uso de un bien público) y licencias, equivalentes a los derechos habilitantes chilenos.

En el caso de Guatemala, no contamos con una definición legal de la tasa. Contamos con lo que al respecto en reiterados fallos la Corte de Constitucionalidad ha pronunciado sobre ella, manifestando que la tasa es una relación de cambio en virtud de la cual un particular paga voluntariamente una suma de dinero y debe recibir como contraprestación un determinado servicio público.⁷⁷ Para poder dar una definición jurídica sobre la Tasa como una especie de tributo, se remite también a las sentencias emitidas por la Corte de Constitucionalidad, quien ha sentado jurisprudencia al definir las Tasas como tributos cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial, de un servicio público individualizado a favor del contribuyente⁷⁸.

⁷⁷ Sentencias de 31 de agosto de 1995, 20 de junio de 1996 y 5 de febrero de 2001. Expedientes 259-93, 533-95 y 471-2000. Gacetas 37, 40 y 59 en otros.

⁷⁸ Sentencias de 11 de marzo de 1996, 16 de junio de 2010 y 21 de julio de 2010. Expedientes 47-96, 373-2010 y 949-2010. Gacetas 39 en otros.



Aunque en el Código Tributario guatemalteco no se defina lo que es una tasa municipal, por ser impuesta en el ejercicio de una competencia delegada en función del poder tributario otorgado constitucionalmente, de conformidad con artículo 260 de la Constitución Política de la República de Guatemala; esta se aplica supletoriamente a las relaciones tributarias municipales; por lo que se puede determinar que la naturaleza de las tasas es ser un tributo determinado por el poder tributario -delegado-, que se paga en efectivo, en el que el sujeto pasivo recibe una contraprestación directa de parte del sujeto activo o el Estado; citando como ejemplos el Correo Nacional y el Telégrafo, Uso de Radio Comunicaciones, pago de matrículas educacionales, derechos de exámenes de recuperación y graduación, entre otros.

Siendo que las tasas representan también uno de los tributos a relacionar en el presente trabajo de investigación, se cita a la Licenciada Lidia Stella Porrás Rodríguez, cuando al respecto señala: *“Las tasas municipales están destinadas al financiamiento de las obras de interés local y lo paga el vecino en su respectiva jurisdicción municipal... particularmente, por la persona que hace uso de los servicios que presta la Municipalidad, según el aprovechamiento o uso que los particulares hacen de los servicios divisibles, al mayor aprovechamiento del servicio corresponde un mayor pago, y en casos en que nunca se llegan a utilizar dichos servicios, el individuo está exento de pagar cuota alguna... Ejemplo, las tasas por servicio de agua municipal”*⁷⁹.

⁷⁹ S. E.López Leal. *Las Tasas como Fuente de Financiación de los Servicios Públicos Municipales en el Municipio de Fraijanes, Departamento de Guatemala*, Guatemala 2003. Tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala. Pág. 78.



De las definiciones dadas anteriormente se puede extraer como elementos de las Tasas Municipales los siguientes:

- a. Es un tributo establecido por la Corporación Municipal en ejercicio del poder tributario delegado que le atribuye el Código Municipal.
- b. Tributo que se paga por los vecinos de la Municipalidad a cambio de la prestación efectiva o potencial de un servicio público..
- c. La prestación del servicio se individualiza en los vecinos directa o indirectamente; ya que las mismas son pagadas por las personas que harán uso del servicio.

5.4.2. Características

De lo relatado hasta ahora, la tasa es otra especie de tributo, que se puede caracterizar a las Tasas de la manera siguiente:

- a. *“Es un ingreso monetario recibido por el Estado o cualquier ente público.*
- b. *Únicamente pueden ser establecidos por el Estado o cualquier otro ente estatal, ya que ningún organismo privado está facultado para cobrarlos.*
- c. *Deben estar establecidos en leyes y reglamentos.*
- d. *Las tasas son voluntarias, únicamente quien requiere un servicio está obligado a pagarla, si no lo necesita, no tiene que pagarlas.*
- e. *El Estado se obliga a dar una prestación por el pago recibido.*
- f. *Las tasas deber ser pagadas por quienes reciben directamente el servicio”⁸⁰.*

⁸⁰ S. E. López Leal. **Ob. Cit.** Pág. 76.



Siendo las Tasas una especie de tributo que no es creado por el Congreso de la República de Guatemala, en cumplimiento del principio de legalidad, resulta relevante para la presente investigación, establecer el procedimiento para su creación. En general se puede decir que del procedimiento conlleva los pasos siguientes:

- a. *"Evaluación del costo del servicio: Por medio de la cual se establece el costo que tendrá para la Municipalidad la prestación de un servicio o de una actividad administrativa. Para ello la administración municipal hará un estudio del costo, incluyendo gastos de personal, materiales, suministros, servicios no personales, así como servicios de deuda y las instalaciones. Además de analizar el costo es de gran importancia establecer claramente el número de usuarios potenciales y las alternativas que pueden haber en materia de recaudación, es decir si se establece una tarifa única o diferenciada.*
- b. *Asesoría: La Municipalidad podrá solicitar al Instituto de Fomento Municipal o alguna otra entidad que analice o bien que emita opinión sobre el proyecto, o bien que le presente un estudio o propuesta.*
- c. *Remisión a la Comisión de Finanzas: El Alcalde luego de recabar las opiniones o dictámenes que se consideren necesarios, trasladara el proyecto a la comisión de finanzas del Concejo para que emita opinión.*
- d. *Aprobación: Una vez emitido el dictamen de la Comisión de Finanzas el proyecto será sometido a la aprobación de la Corporación Municipal.*



e. *Publicación: El Acuerdo de la Corporación será remitido al Diario Oficial para su publicación, y entrará en vigor ocho días después de su publicación*⁸¹.

5.4.3. Clasificación

Existen distintos autores que difieren en sus clasificaciones para este tipo tributario, sin embargo, parece que la clasificación siguiente se adecúa al caso guatemalteco:

- a. *“Tasas por servicios: son aquellas que se fundamentan en el uso o disfrute de un Servicio público de carácter esencial.”*⁸² Ejemplos: Servicio de Agua potable, servicios de alcantarillado o drenaje, destace de ganado, alumbrado público.
- b. Tasas administrativas: Se cobran por la prestación de servicios de tipo Administrativo. Ejemplo: Certificaciones de partida de nacimiento, defunción, matrimonio, solvencias, licencias de construcción, registro de vecindad, incluso las tasas administrativas que cobra el poder judicial dentro de los procedimientos o trámites administrativos relacionados con los procesos judiciales, etc.

5.4.4. Diferencias con el impuesto

Con meridiana facilidad, se pueden establecer las diferencias entre el impuesto y la tasa. A continuación se detallan las siguientes:

⁸¹ Instituto de Desarrollo y Administración Municipal, Fundación Centroamericana de Desarrollo. *“Tasas Municipales”* Los Arbitrios y las Tasas Municipales No. 12, Guatemala 1995, Segunda Edición.

⁸² S. E. López Leal. **Ob. Cit.** Pág. 77.



- a. En los impuestos, el contribuyente está obligado a pagar, aún en contra de su voluntad; en cambio, en las tasas, el pago es voluntario, porque el contribuyente decide si hace uso o no del servicio que proporciona el Estado.
- b. En los impuestos, la recaudación se realiza con base en datos o aspectos generales; en las tasas, la recaudación es con motivo de servicios especiales que se solicitan a las instituciones públicas y no se utilizan para cubrir necesidades públicas en sentido amplio, sino los gastos de ciertas actuaciones oficiales de las cuales el contribuyente recibe una contraprestación directa de parte de la administración municipal.

5.4.5. Diferencias con el arbitrio

Aunque puede existir confusión conceptual -como se determinará en apartado siguiente-, en razón de que ambas especies de tributos -tasas y arbitrios- son destinados a cubrir las necesidades o actividades de los municipios, se pueden establecer las diferencias entre el arbitrio y la tasa. A continuación se detallan las siguientes:

- a. En cuanto al hecho generador: En general, se puede establecer que el tributo Tasa se paga por los vecinos de la Municipalidad a cambio de la prestación efectiva o potencial de un servicio público. En el caso de los Arbitrios, el pago efectuado no se realiza a cambio de una prestación determinada, aunque evidentemente los recursos obtenidos deben destinarse a los fines del municipio



y a la satisfacción de las necesidades de los vecinos, pero en forma general, en cambio la tasa implica una prestación determinada por la Municipalidad.

- b. En cuanto a la clase de pago: Tasa es el pago que realiza un vecino a la Municipalidad a cambio de un servicio; se caracteriza por ser voluntario, es decir, no existe obligatoriedad de su pago, el vecino concurre a la Municipalidad por su propia voluntad a demandar determinado servicio que recibe a cambio. Por su parte, el Arbitrio consiste en un pago que obligatoriamente debe de hacer el sujeto pasivo de la relación tributaria y que de la misma manera la Municipalidad que lo percibe lo emplea en la prestación general de servicios, impidiendo así al contribuyente poder determinar en qué se aplicó el pago que realizó en dicho concepto.
- c. En cuanto a la forma de establecerse: la tasa se puede establecer mediante acuerdos municipales o reglamentos, siempre de carácter individual de la organización administrativa que lo recauda. El arbitrio por su parte, y en respeto al principio de legalidad tributaria en el caso guatemalteco, únicamente se puede establecer mediante una ley, decretada por el Congreso de la República de Guatemala.

5.5. La tasa y el arbitrio municipal

Es importante resaltar, como ya se ha podido determinar, que la clasificación doctrinaria imperante al considerar los ingresos del Estado, adopta una forma tripartita: impuestos, tasas y contribuciones especiales. Sin embargo, la legislación guatemalteca respecto de



los tributos, contenida en el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República, difiere de esa generalización y adopta una en la que hace exclusión de las tasas y expresa: *"Artículo 10. Clases de Tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras"*.

Cabe indicar, entonces, que el sustento jurídico de la aplicación de las tasas, como fuente de ingresos a favor del Estado de Guatemala, no se encuentra en el Código Tributario sino en la Constitución Política de la República de Guatemala. Al respecto, regula el artículo 260 de la Constitución: *"Privilegios y garantías de los bienes municipales. Los bienes, rentas, arbitrios y tasas son prioridad exclusiva del municipio y gozarán de las mismas garantías y privilegios de la propiedad del Estado"*.

Igualmente el Artículo 261 de dicha Constitución establece: *"Prohibición de eximir tasas o arbitrios municipales a personas individuales y jurídicas, salvo las propias municipalidades y lo que al respecto establece esta Constitución"*

Podemos entonces afirmar que en Guatemala, el Código Tributario, al clasificar los tributos, en ningún momento menciona a la tasa. Quiere decir esto que en Guatemala no está regulada la tasa como tributo *per se*. Ahora bien, es posible que el legislador en 1991, año en que se promulga el Código Tributario, se haya visto forzado a emplear el término económico arbitrio por herencia del Asambleísta que lo empleó de esa forma en la Constitución Política de la República de Guatemala, en vez de la voz jurídica: tasa, que a criterio del ponente es menos afortunado por cuanto no corresponde a la ciencia



del derecho sino a la ciencia de la economía, lo que se confirma con la definición que ha sostenido la Corte de Constitucionalidad, como se asentó en el apartado de definición de tasa en este trabajo.

No obstante lo anterior, y de la redacción del texto constitucional, en el Código Municipal, Decreto Número 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, es posible identificar varias veces la palabra tasa, situación esta que únicamente contribuye al desorden terminológico que prevalece en el derecho tributario guatemalteco.

5.6. Contribuciones

Contribuciones 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”*⁸³; como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Por la importancia que tiene para el presente trabajo esta clase de tributo, se hace un estudio doctrinario más amplio y con mejor detalle a continuación.

⁸³ J. Martín Queralt, y otros. **Ob. Cit.** Pág. 80.



5.6.1. Consideraciones generales

5.6.1.1. Antecedentes históricos

La historia de las contribuciones es tan antigua como los tributos en general, pues estos fueron denominados primariamente como “contribuciones”, atendiendo a la obligación de contribuir con los gastos públicos, la que recae en las habitantes del “reino”, “ciudad-estado” o simplemente “estado” como lo entendemos modernamente.

En Guatemala, podemos citar la denominación que le han dado nuestras diversas constituciones a lo largo de la historia al sistema de tributos. En la primera Constitución del Estado de Guatemala, promulgada en Antigua Guatemala el 11 de octubre de 1825, se dedica el Título XI al tema “De Las Contribuciones”, en el que podemos mencionar el siguiente artículo que establecía: **“Artículo 228.** *Las contribuciones serán repartidas igualmente entre los habitantes del Estado, con proporción a sus facultades...*”⁸⁴.

Igualmente, en la Ley Constitutiva de la República de Guatemala, promulgada el 11 de diciembre de 1879 durante la reforma Liberal, regula ya el principio de legalidad incorporado dentro de las atribuciones del Poder Legislativo, asimilando lo que son impuestos con las contribuciones, como señala el **“Artículo 54.** *Son también atribuciones del Poder Legislativo: 1º ... 3º Decretar las contribuciones o impuestos*

⁸⁴ Corte de Constitucionalidad. **Digesto Constitucional de Guatemala.** Tomo I. Pág. 132



ordinarios que se necesiten para cubrir el presupuesto de gastos de la Administración y los créditos reconocidos.⁸⁵

En relación con las conocidas como “contribuciones especiales por mejoras” el autor Valdés Costa, señala que *“el origen de los tributos fundados en el beneficio diferencial obtenido por algunos propietarios de inmuebles a consecuencia de la realización de trabajos públicos son muy antiguos. Según BUCHNER, en su erudita monografía, su historia se remonta al Romney March case de 1250, que regulaba las obligaciones de los propietarios adyacentes para la mantención y reparación de diques. Similares aplicaciones se hicieron posteriormente por las llamadas sewer acts de los siglos XV y XVI; TANGORRA por su parte cita “ejemplos notables” de aplicación del principio especialmente en Florencia, en la construcción de edificios, entre ellos la famosa catedral de Santa María de Fiore en el siglo XIII. Pero las primeras aplicaciones orgánicas del instituto se registraron en Inglaterra por leyes de 1662 y 1667 relativas a las modificaciones urbanas de Westminster y la reconstrucción de Londres. A partir de ellas se fue reestructurando el instituto con el nombre de betterment charges o betterment taxes⁸⁶, según SELIGMAN. El principio conocido con el nombre de betterment fue objeto de una atención especial por gobiernos y doctrinas y fue definido oficialmente en Inglaterra. De allí el instituto pasó a las colonias inglesas en Norteamérica donde tuvieron una gran aplicación a partir de 1691 con el nombre de special assessments⁸⁷. Una de las razones del desarrollo del instituto estuvo en que mediante él se podía hacer contribuir a las personas exoneradas de impuestos,*

⁸⁵ Corte de Constitucionalidad. **Digesto Constitucional de Guatemala**. Tomo II. Pág. 255

⁸⁶ Que se traducen como: “cargos de mejora” y “contribuciones de mejora” respectivamente.

⁸⁷ Que se traduce como: “gravámenes especiales”



*instituciones religiosas y caritativas, a las que se les gravó en función de los beneficios especiales que recibían por la actividad del Estado.*⁸⁸.

5.6.1.2. Terminología y denominación

En forma terminológica, es necesario establecer las diversas denominaciones con las que se conoce este tipo de tributos.

Etimológicamente, la palabra contribución proviene de la voz latina, *contributio* o *contributionis*, que significaba “acción o efecto de contribuir”⁸⁹. La doctrina y la legislación, alrededor del mundo han agregado al término “contribución”, el de “especial”, para distinguirla del simple término general contribución, que como apunta el autor Giuliani Fonrouge, suele ser utilizado con diversos significados y aplicaciones, inclusive la “expresión tiene sentido genérico, equivalente a tributos, y podría dar lugar a confusiones”⁹⁰. Así, diversos autores le han dado su propia denominación, como “Giannini, quien la denomina como “tributo espécial”; Vincenzo Tangorra le llama “impuesto espécial”⁹¹; entre otras denominaciones podemos mencionar: “*contributi special*”, “*contributo di miglioria*”, “*contributo di urbanizzazione*”, “*contribuicoes sociais*”. Además señalo las denominaciones que reciben las diversas clases de contribuciones especiales como: “contribución tributaria”, “contribución por obras públicas”, “contribución de mejoras”, “contribución por mejoras”, “contribución no tributaria”

⁸⁸ R. Valdez Costa. *Curso de derecho tributario*. 3ª edición. Bogotá, Colombia: Ed. Temis. 2001. Pág. 206

⁸⁹ RAE. *Diccionario de la lengua española*. 23.ª edición. Madrid: Espasa Libros, S. L. U., 2014. Pág. 812.

⁹⁰ C. M. Giuliani Fonrouge. **Ob. Cit.** Pág. 328

⁹¹ R. Valdez Costa. **Ob. Cit.** Págs. 198-199



“contribución parafiscal”, “contribución de seguridad social”, “contribución de viáticos”, “contribución sindical o profesional”, entre otras.

La terminología se puede considerar otra diferencia entre esta y las demás clases de tributos como el impuesto, la tasa, y en el caso de Guatemala, el arbitrio.

Finalmente, se puede decir que la denominación generalizada para América Latina, de acuerdo con el criterio oportunamente propuesto en el Modelo de código tributario para América Latina -OEA-BID-, y aceptada por varios de los códigos que lo siguieron (entre ellos el guatemalteco), es el de “Contribución Especial”.

5.6.2. Definición

5.6.2.1. Conceptual

Según el Diccionario de la Real Academia, define la palabra contribución como: “(Del lat. *contribut-o*, -*Mhis*). f. Acción y efecto de contribuir. || 2. Cuota o cantidad que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado. || ~ **especial**. f. Der. Tributo que se exige a quien se beneficia de la realización de obras públicas o del establecimiento de servicios públicos.”⁹²

Según el Diccionario Jurídico, contribución se define como: “Aportaciones obligatorias e impersonales, establecidas legalmente y pagaderas periódicamente, para repartir entre

⁹² RAE. *Diccionario de la lengua española*. 23.^a edición. Madrid: Espasa Libros, S. L. U., 2014. Pág. 812.



las personas afectadas por el pago (contribuyentes) la carga de los gastos públicos. En este sentido, el concepto es similar, cuando no idéntico, al de impuesto. Las contribuciones pueden recaer sobre múltiples actividades o bienes: propiedad inmobiliaria, sucesiones, réditos, beneficios extraordinarios, ventas.⁹³

5.6.2.2. Modelo de código tributario para América Latina OEA-BID

Como cita el autor Valdés Costa, “La mayoría de los países no definen estas contribuciones, apartándose del Modelo de código tributario para América Latina -OEA-BID-, aún aquellos que lo tomaron como fuente, por ejemplo, Venezuela, siguiendo la posición de que los códigos, no deben dar definiciones”⁹⁴. Debo hacer una excepción del caso guatemalteco, que, como vemos adelante, si la define, aunque con una redacción distinta, omitiendo la contribución de seguridad social y lo relacionado con el destino de lo recaudado en el caso de la contribución especial.

El Modelo de Código Tributario para América Latina -OEA-BID-, en el inciso 1 del artículo 17, siguiendo la tendencia doctrinal de Brasil, da un concepto amplio de “contribución especial”, y en los incisos siguientes puntualiza los dos casos de mayor trascendencia: la contribución de mejoras y la de seguridad social – destacando en la exposición de motivos – que, por cierto, no son excluyentes de otras. **“ARTÍCULO 17. CONTRIBUCIÓN ESPECIAL. Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador, beneficios derivados de la realización de obras públicas o de**

⁹³ M. Ossorio. *Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta, S. R. L. 1999. Pág. 323.

⁹⁴ R. Valdez Costa. **Ob. Cit.** Pág. 200.



actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. Contribución de mejora es la instituida para costear la obra pública que produce una valorización inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual el incremento de valor del inmueble beneficiado. La contribución de seguridad social es la prestación a cargo de patronos y trabajadores integrantes de los grupos beneficiados, destinada a la financiación del servicio de previsión". Sus elementos comunes son la prestación estatal que proporciona un beneficio (no necesariamente un enriquecimiento) y la afectación de los recursos a la financiación de la obra o servicio respectivo -lo que incluye los gastos de conservación y mantenimiento-.

En la Exposición de Motivos se expresa, respecto a la contribución de mejoras (para Guatemala se denomina "por mejoras"), que *"se refiere concretamente a las obras públicas y (que) en su redacción se tuvo principalmente en cuenta la fórmula del derecho brasileño"*, que en aquel entonces coincidía con la Constitución brasileña de 1967, que establecía el doble límite del costo de la obra y del incremento de valor de cada inmueble. Las contribuciones de seguridad social se proponen como prestación a cargo de patronos y trabajadores, *"sin desconocer la posibilidad teórica de constituir con estas contribuciones una cuarta categoría de tributos"*, solución a la cual llegó la Constitución brasileña de 1988. Importante es señalar que, la constitución guatemalteca y el Código tributario guatemalteco, no incluyen esta contribución de seguridad social dentro de la categoría de tributos.



5.6.2.3. Código tributario guatemalteco

El Código Tributario Guatemalteco, define la contribución especial junto a la “contribución por mejoras” en su **“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, derivado 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.”*

De la anterior definición, los elementos comunes son:

- a. La financiación de obras públicas o de servicios estatales,
- b. Beneficios “directos” (no necesariamente un enriquecimiento) derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales, y
- c. Límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble en el caso de la contribución por mejoras.



5.6.2.4. Proyecto Código Tributario Municipal de la Comisión Técnica de ANAM, AGAAI y MFP

Los días 14 y 15 de noviembre del año 2001, con la colaboración de las Agencias de Cooperación Internacional USAID y GTZ, se realizó en la ciudad de Guatemala el Foro Nacional “La Modernización de las Finanzas Municipales”, en el cual, entre otros temas, se trató el relacionado con “Los Ingresos Propios Municipales”, discutiéndose acerca de la actual estructura jurídica que sirve de base al sistema de arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras en el sistema tributario nacional. Entre las recomendaciones descritas de dicho foro, se propuso la elaboración de un proyecto de Código Tributario Municipal.

El proyecto fue elaborado y propuesto por una Comisión Técnica integrada por la Asociación Nacional de Alcaldes Municipales, la Asociación Guatemalteca de Alcaldes y Autoridades Indígenas y el Ministerio de Finanzas Públicas, el cual define únicamente a la “contribución por mejoras” en su *“ARTICULO 23. CONCEPTO. Las Contribuciones por mejoras, son los montos en dinero que deben pagar las personas individuales o jurídicas por la realización de obras de infraestructura pública municipal. Son reguladas mediante reglamento emitido por el Concejo Municipal.”*



5.6.3. Características

La contribución, como especie tributaria independiente del impuesto y de la tasa resulta de las características del presupuesto de hecho y del destino establecido en la ley de su creación. Aquel está constituido por la actividad del Estado realizada con fines generales, que simultáneamente proporciona una ventaja particular al contribuyente; el destino es necesaria y exclusivamente el financiamiento de esa actividad. Estos elementos propios del tributo como género significan indirectamente, en el caso de las contribuciones especiales, una doble limitación de la cuantía del tributo, consistente en que este no puede superar ni la ventaja obtenida por el contribuyente ni el costo de la actividad estatal cuyo funcionamiento constituye el presupuesto de la obligación.

Podemos resumir sus características principales en la siguiente enumeración:

- a) Es un tributo, en tanto es el Estado quien la impone en ejercicio de su poder tributario, con el carácter de pago obligatorio por parte de los particulares;
- b) Beneficios “directos” (no necesariamente un enriquecimiento) derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales, como presupuesto de la obligación. *“Dicho beneficio es el criterio de justicia distributiva particular de la contribución especial, puesto que entraña una ventaja económica reconducible a un aumento de riqueza. Sin embargo, el beneficio sólo tiene eficacia en el momento de redacción de la norma, por cuanto en tal oportunidad el legislador “conjetura” que la obra, gasto o actividad pública procurará una ventaja al futuro obligado. El beneficio se agota jurídicamente*



- en el pensamiento del legislador*⁹⁵; no se paga por el servicio que el Estado ha prestado sino por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de la obra pública o prestación de este servicio;
- c) La financiación de tales obras públicas o servicios estatales, como destino único del producto de lo recaudado. En el caso del código tributario guatemalteco, esta limitación no se incluyó en la redacción de la “contribuciones especial” a pesar de que en la redacción del Modelo de Código Tributario para América Latina -OEA-BID-, sí se señala como vimos en las definiciones. Sin embargo, es mi criterio que como parte de la interpretación de la ley, se debe considerar como parte esencial de su naturaleza, pues de lo contrario se dejaría una puerta abierta a arbitrariedades de la autoridad, tanto en su creación como en su futura utilización; y
- d) El doble límite para su recaudación, consistente el primer límite general al gasto total realizado y como segundo límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble, e en el caso de la contribución por mejoras.

Estas características son suficientes para diferenciarlas de los otros tributos (las cuales más adelante señalo de manera taxativa) y particularmente del impuesto, respecto del cual existen discrepancias en la doctrina acerca de si técnicamente esta justificada la clasificación tripartita que para la mayoría de países consiste en impuestos, tasas y contribuciones especiales, y para el derecho guatemalteco, se sustituye las tasas por los arbitrios. Es una circunstancia para tener en cuenta cuando se considera el tema en el derecho comparado. En nuestro Derecho Tributario guatemalteco, esa diferenciación

⁹⁵ H. B. Villegas, **Ob. Cit.** Pág. 196



está justificada desde el punto jurídico y, desde este punto de vista, adquiere carácter incuestionable al haber reconocido el derecho positivo guatemalteco expresamente a la contribución especial como categoría tributaria independiente, reconocimiento que tiene especial relevancia cuando es de origen constitucional, y establece la potestad normativa sujeta al principio de legalidad.

5.6.4. Clasificación

5.6.4.1. Contribuciones especiales

Su importancia en la generalidad de los ingresos públicos es marginal, aunque llama la atención de los estudiosos por 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 por medio de la misma están adscritos a un gasto concreto, que es el que da lugar al cobro de la misma, en lugar de formar parte genérica de los ingresos a repartir en los Presupuestos Generales del Estado.



Señala Héctor Villegas que, estas *“son tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado”*⁹⁶.

A partir de su definición, las notas particulares de este tributo se dan con características variables en los dos tipos de presupuestos de hecho más frecuentes: la construcción de obras públicas y el funcionamiento de servicios públicos.

En el primer caso, las características aparecen más definidas y constantes, en los estudios doctrinales y en la experiencia histórica, todo lo cual se ha traducido en que para muchos autores constituye el único tributo dentro de esta especie, conocido generalmente como contribución de mejoras. En ella, el elemento ventaja se manifiesta generalmente, en una valorización de los inmuebles cercanos a la obra, la que, como es obvio, significa a su vez un enriquecimiento gratuito, no ganado, del contribuyente que constituye el fundamento del tributo, aunque su exacta determinación presente muchas veces grandes dificultades.

En el caso de las contribuciones relativas al funcionamiento de servicios, las precedentes características no aparecen tan definidas. En la actualidad, la utilización de las contribuciones especiales se registra principalmente, en dos campos: el de las obras públicas y el de la seguridad social.

⁹⁶ **Ibid.** Pág. 195



Como señala Valdés Costa, *“el fundamento de reclamar una contribución para el financiamiento de esos servicios a quienes se benefician por su existencia, es pues, el mismo que en el caso de la contribución por mejoras. Las ventajas en estos casos tienen características más imprecisas que en el caso de esta última, pero indudablemente existen. El funcionamiento del servicio de seguridad social significa para los integrantes del grupo comprendido en el, la eliminación de riesgos y esto ya de por sí constituye una ventaja; Pero, además, por regla general, confirmada por la experiencia, se materializa en prestaciones pecuniarias recibidas por los propios contribuyentes o por sus familiares.”*⁹⁷

Los distintos aspectos que sus características fundamentales puedan adquirir en los hechos, dará lugar a una clasificación de las contribuciones en diferentes tipos, lo mismo que sucede con los impuestos y las tasas.

5.6.4.2. Contribuciones por mejoras

Son aquellas contribuciones obligatorias, motivadas por la obtención de un beneficio para el sujeto pasivo, que se originan en la realización de obras públicas.

“Esta contribución se legitima en el incremento del valor del patrimonio del sujeto pasivo, como consecuencia directa de la realización de dicha obra. Ejemplo de ella es la

⁹⁷ R. Valdez Costa. **Ob. Cit.** Pág. 194



*contribución que se cobra a los frentistas por el incremento de valor de los inmuebles ante la pavimentación de una calle*⁹⁸.

Es importante señalar que la “contribución por mejoras” es la clase más evolucionada y definida de las contribuciones especiales, es prácticamente admitida en forma unánime y, para algunos, como única forma integrante de esta categoría tributaria.

El Modelo de Código Tributario para América Latina -OEA-BID-, como se apuntó antes, siguiendo la doctrina brasileña de la época, que era el producto de una larga evolución legislativa que fue recogiendo los valiosos aportes de su doctrina nacional, se caracteriza como la contribución instituida para costear la obra pública que produce una valorización inmobiliaria y tiene, como límite total, el gasto realizado y, como límite individual, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

En su definición, se destacan con claridad los requisitos esenciales: valorización de un inmueble provocada por una obra pública y sujeción del producto de lo recaudado al costo de la obra, con sus dos límites respectivos: gasto total y el incremento de valor del inmueble. El Código Tributario guatemalteco recoge, con diferencias de redacción, íntegramente este concepto.

Estos límites son ineludibles. Si la prestación excede la valorización, será un impuesto sobre la propiedad inmueble, fundamentado en la capacidad contributiva revelada por la posesión de esa riqueza; si excede el costo de la obra, será un impuesto al mayor valor.

⁹⁸ J. Martín Queralt, y otros. **Ob. Cit.** Pág. 80.



5.6.4.3. Contribuciones parafiscales

Las contribuciones parafiscales son aquellas contribuciones que exigen y administran entes descentralizados y autónomos de gobierno, para financiar su actividad específica. Ejemplo de ellas son las contribuciones que exigen los organismos profesionales, creados por ley, a sus matriculados, para financiar sus actividades de regulación de la profesión.

El término “parafiscal”, significa que no siendo propiamente parte integrante de lo fiscal, si guarda cierta relación con esta materia.

Estas contribuciones son “las exacciones recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo, razón por la cual generalmente su producto no ingresa en la tesorería estatal o rentas generales, sino en los entes recaudadores o administradores de los fondos obtenidos. Este tipo de exacciones ha adquirido modernamente gran importancia, bajo la denominación de “parafiscales” han aparecido contribuciones destinadas a la previsión social, cámaras agrícolas, entidades gremiales, centros de estudios, colegios profesionales, etc., o sea, entidades de tipo social o de regulación económica.”⁹⁹

Estas contribuciones presentan características particulares, las cuales señalo a continuación:

⁹⁹ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 202



- a) El producto de su recaudación no forma parte del presupuesto del Estado de las entidades de la administración pública propiamente;
- b) No son recaudadas por la administración tributaria del Estado, o si interviene la administración tributaria del estado, se traslada íntegro posteriormente a las entidades parafiscales;
- c) El producto ingresa íntegro a la entidad parafiscal para que se financien a sí mismos, o a sus programas de beneficio social.

La naturaleza jurídica de estas contribuciones ha sido muy discutida en la doctrina, entre los que opinan que si son tributos y los que no las consideran tributos. Sin embargo, comparto lo que dice Mehl¹⁰⁰ citado por Héctor Villegas, en relación a que mientras que, en el impuesto, el provecho se distribuye sobre la colectividad en su conjunto, en materia parafiscal, la utilidad es para un grupo delimitado profesional o social, aunque su creación guarda el principio de legalidad, pues son creadas únicamente por ministerio de la ley, como es el caso de Guatemala.

5.6.4.3.1. Contribución de seguridad social

Esta clase de contribución es la prestación a cargo de patrono y trabajadores integrantes de los grupos beneficiarios, destinada a la financiación del servicio de previsión.

¹⁰⁰ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 203



Es discutida su inclusión como contribución, pero debe reconocerse que las mismas encuadran en numerosas definiciones doctrinarias referidas a tributos. La Corte Suprema de la Nación Argentina, en el fallo *Urquía-Peretti*, distingue la naturaleza de estas contribuciones a la de los tributos, sin embargo, se trata de un fallo dividido y ampliamente criticado en la doctrina.

En el caso guatemalteco, esta contribución la encontramos en los servicios que presta el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social –IGSS-, el cual se sostiene con el aporte obligatorio de las cuotas patronales y laborales, que los empleadores deben enterar en las cajas de dicha institución, con la finalidad de la prestación, conservación y mantenimiento de los servicios de salud, hospitalarios y de previsión social que presta.

5.6.4.3.2. Contribución de vialidad

Esta contribución es más conocida como “peaje”, y es la prestación dineraria que se exige por circular en una vía de comunicación vial o hidrográfica, como: caminos, carreteras, puentes, autopistas, etc. *“El peaje, en su concepción actual, se percibe de la circulación de ciertos vehículos (automotores) en vías de comunicación de peculiares características. Puede tratarse, por ejemplo, de autopistas de alta calidad de diseño que conectan puntos geográficos ya unidos por otras vías terrestres de comunicación.”*¹⁰¹

En este caso, sus características guardan particularidades que hacen difícil su clasificación; pues, por una parte, siendo una prestación pecuniaria que es el Estado

¹⁰¹ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 200



quien la crea y exige coactivamente en ejercicio de su poder de imperio, lo asemeja a un típico tributo, también deviene su pago del beneficio que goza el particular (por ejemplo el ahorro de tiempo y combustible), lo que la coloca como una contribución especial; por otra parte, lo recaudado no forma parte del presupuesto del estado, y los entes recaudadores comúnmente difieren de la Administración Tributaria, lo que genera para algunos autores su parafiscalidad.

5.6.4.3.3. Contribución sindical o profesional

Esta clase de contribución es la prestación que realizan los miembros de los gremios sindicales o profesionales (comúnmente por medio de la compra de timbres o estampillas), destinadas a la financiación de la institución y sus programas de previsión social, consistentes en jubilaciones, subsidios por enfermedades, accidentes, muerte, etc., con la particularidad de que dichos beneficios solo alcanzan a los miembros del gremio.

En el caso guatemalteco, esta contribución la encontramos en los programas que tienen los colegios profesionales, (como el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala) que se financian con lo recaudado por la compra del timbre profesional.



5.6.5. Diferencias con el impuesto

El criterio de diferenciación entre la contribución especial y el impuesto¹⁰² es la relación de la actividad estatal, que en la primera guarda relación directa con el contribuyente; en el impuesto, por su parte, no es necesaria dicha relación. Las diferencias radican en que:

- a) En el impuesto, el beneficio puede tener cualquier origen, una actividad pública o privada, cualquier coyuntura económica nacional o extranjera o cualquier modificación social en las costumbres, etc.; en la contribución, ese beneficio proviene exclusivamente de una actividad del Estado: realización de una obra, organización de un servicio.
- b) En el impuesto, el beneficio se toma como índice de una capacidad contributiva especial, que justifica una mayor imposición destinada a sufragar los gastos públicos; en la contribución, el beneficio es considerado en sí mismo como causa justificativa para exigir a las persona beneficiadas una participación especial en la financiación de la obra que las enriquece o del servicio cuyo funcionamiento les proporciona beneficios. *“Es importante señalar que en el impuesto rige el principio de la capacidad contributiva, en la contribución el principio del beneficio.”*¹⁰³

¹⁰² Es de resaltar que esta diferenciación guarda casi exacta relación con la que podría tener con el arbitrio, pues este último se refuta como “impuesto”, con la única diferencia que es destinado a favor de las municipalidades.

¹⁰³ R. Valdez Costa. **Ob. Cit.** Pág. 202



- c) En el impuesto, el producto puede tener o no una relación directa con el contribuyente; en muchos casos sería imposible relacionarlo a la actividad que le da origen; en la contribución, es elemento esencial y principal fundamento político de su exigencia, dicha relación directa.
- d) Consecuencia de la diferencia anterior es la de que en el impuesto el único límite es la capacidad contributiva; en cambio, en la contribución, además de ese límite, rige también como elemento esencial, el “límite del costo total de la obra o servicio”, lo que abre la posibilidad de que al distribuir este costo entre los contribuyentes, resulten importes inferiores a dicha capacidad.

“Respecto a los impuestos especiales, el criterio de diferenciación depende del concepto que se tenga de estos, que por cierto no es uniforme en la doctrina, aunque existe acuerdo en que el denominador común es el presunto beneficio del contribuyente. Partiendo de la base de que son impuestos y en virtud del principio de la independencia de las prestaciones, la obligación no puede estar subordinada a la obtención de esa ventaja por parte del contribuyente. La circunstancia de que el impuesto se haya creado, porque normalmente, de acuerdo con las reglas de la experiencia, el funcionamiento del servicio por él financiado, produce beneficios a determinadas personas, es una circunstancia de hecho, ajena a la relación jurídica tributaria y a la definición legal del presupuesto de hecho; solo debe ser considerada como un motivo tenido en cuenta por el legislador, basado en razones de conveniencia. Por tanto, si el beneficio no se produce en la realidad, la obligación impositiva nace



*igualmente, pues depende exclusivamente del acaecimiento del presupuesto de hecho. En cambio, en la contribución ese elemento es esencial desde el punto de vista jurídico.*¹⁰⁴

5.6.6. Diferencias con el arbitrio

La diferencia se manifiesta claramente en el presupuesto de hecho. El criterio de diferenciación entre la contribución especial y el arbitrio, como se mencionó con respecto al impuesto, es la relación de la actividad estatal, que en la primera guarda relación directa con el contribuyente, en el arbitrio, por su parte, no es necesaria dicha relación aunque su finalidad . Las diferencias radican en que:

- a) En el arbitrio, no hay relación directa con un beneficio directo al contribuyente; en la contribución especial, ese beneficio proviene exclusivamente de una actividad del Estado: realización de una obra, o la organización de un servicio.
- b) En el arbitrio, el producto puede tener o no una relación directa y en muchos casos sería imposible relacionarlo a la actividad que le dio origen; en la contribución especial, esa relación directa es elemento esencial y principal fundamento político de su exigencia.
- c) En el arbitrio, el destino de lo recaudado va directa y exclusivamente a favor del municipio, para financiar su actividad y la prestación de los servicios público locales; en la contribución especial, el destino es

¹⁰⁴ R. Valdez Costa. **Ob. Cit.** Pág. 203



específico para financiar la realización de una obra, o la organización de un servicio público, que puede ser de carácter nacional.

5.6.7. Diferencias con la tasa

La diferencia se manifiesta claramente en el presupuesto de hecho.

- a) La tasa es una actividad que se especifica en prestaciones individuales que constituyen la razón de ser del servicio; en la contribución, esa actividad tiene carácter de generalidad. La obra pública se realiza o el servicio público se organiza para satisfacer un interés general.
- b) En la tasa, la prestación pertenece al grupo de funciones cuyo desempeño es inherente al Estado, según el ordenamiento jurídico existente en cada tiempo y lugar; es decir, que no se conciben desempeñadas por los particulares. En nuestro ordenamiento jurídico, es una actividad jurídica subjetiva, prestada por órganos administrativos o jurisdiccionales. En la contribución, la actividad estatal productora de bienes o servicios es de naturaleza económica y puede ser ejecutada por entes distintos a la administración pública.
- c) Mientras la tasa su pago es de carácter voluntario por parte del particular por el hecho de la utilización del servicio, en la contribución su carácter es obligatorio para aquellos particulares que se han señalado como beneficiados con la obra o servicio.



- d) Por último, en la tasa es suficiente con que el servicio funcione, proporcione o no ventajas a los particulares, mientras que en la contribución esta ventaja adquiere el carácter de esencial.

Señala el autor Villegas: *“En cuanto a la diferencia entre tasa y contribución especial, la primera requiere una actividad particularizada en el obligado (servicios uti singuli) o que de alguna manera le ataña, a la vez que beneficia a la colectividad (servicios uti universi). En cambio, la contribución especial necesita de una actividad o gasto estatal que repercuta beneficiosamente en el patrimonio o la renta de una persona determinada.”*¹⁰⁵

5.6.8. Regulación constitucional y ordinaria de la contribución especial

El tema objeto central de la presente investigación lo constituye los tributos con finalidad de financiamiento municipal. Por ello, es preciso extenderse en la explicación de esta especie de tributo. Sin embargo, habiendo expuesto sus elementos de conocimiento general, se propone, en la presente sección, determinar elementos jurídicos más concretos, tales como su fundamentación constitucional, ordinaria y su vinculación con el tema de la legalidad tributaria, pues como se sostiene en la hipótesis del presente trabajo, la contribución especial es potestad exclusiva del Estado, por medio del organismo legislativo.

¹⁰⁵ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 185



Las contribuciones especiales, según Héctor Villegas: *“son tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado”*.¹⁰⁶ Y Valdés Costa complementa señalando que el cobro de la contribución es: *“aquel que está constituido por la actividad del Estado con fines generales, que simultáneamente proporciona una ventaja particular al contribuyente; el destino es necesaria y exclusivamente el financiamiento de esa actividad. Existe pues, un total paralelismo con la caracterización de la tasa.”*¹⁰⁷

“Cuando el Estado actúa como ente público y satisface una necesidad colectiva que se concreta en prestaciones individualizadas que se otorgan a sujetos determinados, se les impone un tributo llamado tasa. La voluntad del usuario es determinante para producir o no el hecho sometido a gravamen, pero no para determinar el nacimiento, validez y contenido de la obligación que derivan de la ley, única que puede regular esta obligación de Derecho Público. Si el pago en cambio se determinara por contrato y no por la ley, habría que hablar de precio, de donde se deduce que la tasa no es un precio por la prestación del servicio”.¹⁰⁸

“Combinando estos criterios, los distintos ordenamientos jurídicos suelen establecer la estructura de su sistema impositivo, de manera que no pueda hablarse en general de impuestos, sino que habríamos de remitirnos en cada caso a un país y a un impuesto concreto. En la medida en que tales impuestos responden al principio constitucional de

¹⁰⁶ H. B. Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 195.

¹⁰⁷ R. Valdés Costa. **Ob. Cit.** Pág. 193.

¹⁰⁸ M. Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 114.



tributación con arreglo a la capacidad económica de los sujetos pasivos, se accionan a una justicia distributiva, es decir, responden a la redistribución de rentas que son asignadas por el poder político para hacer más justa una sociedad, vigilando que el criterio de solidaridad sea racional y no influya negativamente en el desarrollo y fomento de la riqueza y bienestar común o iguales condiciones de satisfacción de forma no proporcional en función de sus méritos y el esfuerzo que despliegan en la producción de la misma”.¹⁰⁹

Debe entenderse por Política Fiscal: “El conjunto de medidas accionadas por un Estado con el fin de recaudar impuestos, en la forma en que lo establece su ley y fuero interno”¹¹⁰.

En cuanto a las contribuciones parafiscales, Catalina García Vizcaíno asegura que son: “Las contribuciones especiales recaudadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo. Tienen por destino la seguridad social, bolsas de comercio, colegios profesionales, etc.”¹¹¹.

Resulta oportuno citar a Valdez Costa, cuando señala que: “...tal vez ha tenido en España y en los países de América Latina una aplicación más rigurosa, pues en éstos

¹⁰⁹ M. Ossorio. **Ob. Cit.** Pág. 114.

¹¹⁰ J. M. Castillo González. **Ob. Cit.** Pág. 26.

¹¹¹ C. García Vizcanio. *Derecho Tributario*, Tomo II. 2ª edición. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma. 2000. Pág. 117.



se estudia y define al tributo como género, en forma independiente de sus distintas especies”¹¹².

Con las dos citas últimas, se pretende dejar claro que existe una categoría especial de tributo, a las que los autores mencionados en dichos textos señalan como *parafiscales*, las cuales son distintas y complemente identificables en relación con las otras especies de tributos.

5.6.8.1. Constitución Política de la República de Guatemala

Las contribuciones especiales se encuentran reguladas expresamente en la Constitución Política de la República de Guatemala, en su artículo 239, que con relación a los tributos señala: *“Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales...”*

La Constitución de Guatemala no hace definición de las distintas categorías de tributos, aspecto que considero correcto en el sentido de que la constitución no debe limitar con definiciones las instituciones que regula, pues su proceso de reforma es más complicado; más bien, eso es función de la ley ordinaria, que es el medio más flexible para adaptarse a los cambios que las distintas épocas traen a esta clase de instituciones. Lo que sí es importante señalar, es que la constitución guatemalteca, no

¹¹² R. Valdez Costa. **Ob. Cit.** Pág. 80.



hace referencia o diferenciación entre las diversas clases que se dan dentro de esta categoría de tributos como: la contribución por mejoras, contribución de seguridad social, etc., lo que podemos asumir como criterio integrador de todas ellas dentro de la categoría “contribuciones especiales”.

Aparte de este artículo, en el que la Constitución de Guatemala hace referencia expresa al término “contribuciones especiales”, hace otras cuatro menciones, pero lo reduce únicamente al concepto “contribuciones” en su artículo 24 sobre la inviolabilidad de la correspondencia, documentos y libros relacionados con el pago de tributos como categoría de tributos y en los artículos 37, 88 y 100 en relación con la exención de impuestos, arbitrios y contribuciones de la que gozan las entidades religiosas, las universidades, la Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala, el Comité Olímpico Guatemalteco y el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social. Es mi criterio que se debe interpretar dichas referencias dentro del contexto de los tributos, por lo tanto, referencia directa a las “contribuciones especiales”, mientras no exista otra regulación de la contribuciones, como podría ser al decretar el Código Tributario Municipal.

Finalmente, resalto el “principio de legalidad tributaria” establecido en el artículo 239 constitucional, dentro del cual se menciona la clasificación de los tributos, señalando como exclusiva facultad del Congreso de la República, el poder decretarlos, siendo la Constitución Política de la República la ley fundamental del ordenamiento jurídico



guatemalteco, prevalece sobre cualquier otra disposición de jerarquía inferior. Amparo 1081 relativo a este tema en el apartado siguiente.

5.6.8.2. Código tributario guatemalteco

El Código Tributario de Guatemala, en su artículo 1 establece: *“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 jurídico tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.”*

En relación con los tributos, nuestro código regula una clasificación tripartita en la que incluye el arbitrio en lugar de la tasa, con diferencia del derecho comparado, que no contempla el arbitrio sino la tasa dentro de tal clasificación. Señalaba el código tributario guatemalteco en su texto original : *“Artículo 10. Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios y contribuciones especiales”*. Posteriormente, este artículo fue reformado por el artículo 2 del Decreto Número 58-96 del Congreso de la República de Guatemala, para incluir la contribución por mejoras así: *“Artículo 10. Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.”*



Con esta reforma, lo único que se consiguió fue aumentar la confusión conceptual de estos tributos; pues, por una parte, en el artículo 10 antes citado, se les denomina como “contribución por mejoras”, pero al definirla en el artículo 13, se les denomina “contribución especial por mejoras” como vemos a continuación:

Señala el artículo 13 del Código Tributario: *“Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivado de la realización de obras públicas o de servicios estatales”.*

En su segundo párrafo establece que: *“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.”*

Lo importante a señalar es que el Código Tributario, en su carácter de ley ordinaria, únicamente puede desarrollar los conceptos constitucionales, pero nunca aumentarlos o disminuirlos, porque de lo contrario dicha ley adolecería de inconstitucionalidad, refutándose nula de pleno derecho.

El hecho que se regulen las contribuciones "especiales" por mejoras dentro del Código Tributario, confirma que esta es una especie de contribuciones especiales que de acuerdo con la doctrina son tributos que para su creación deben ser decretados por el organismo legislativo.



5.6.8.3. Código Municipal guatemalteco

El Código Municipal (decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala), adolece, en mi criterio, de confusiones en el manejo del concepto “contribuciones”, pues en algunos artículos menciona el término “contribuciones” sin llegar a definirlo o delimitarlo exactamente. Como menciono en apartados anteriores, este concepto o término suele ser utilizado con diversos significados y aplicaciones, inclusive la expresión tiene sentido genérico, equivalente a tributos, y su mal empleo, puede dar lugar a confusiones, como es el caso del Código Municipal.

Se le menciona en el artículo 72 del código citado que determina: *“Servicios públicos municipales. El municipio debe regular y prestar los servicios públicos municipales de su circunscripción territorial y, por lo tanto, tiene competencia para establecerlos, mantenerlos, ampliarlos y mejorarlos, en los términos de los artículos anteriores, garantizando su funcionamiento eficaz, seguro y continuo, y en su caso, la determinación y cobro de tasas y contribuciones equitativas y justas. Las tasas y contribuciones deberán ser fijadas atendiendo al costo de operación, mantenimiento y mejoramiento de calidad y cobertura de los servicios.”* Esta regulación proviene del artículo 30 del Código Municipal derogado, Decreto 58-88 del Congreso de la República. El artículo fue motivo del planteamiento de inconstitucionalidad, y habiendo determinado la Corte de Constitucionalidad en sentencia de fecha 2 de febrero de 1999, la Corte de Constitucionalidad Guatemalteca, según expediente número 543-98, que en



el texto que da la facultad otorgada al municipio para establecer las "contribuciones especiales", tal como se enunciado no puede significar más que la facultad de esclarecer la medida en la que los vecinos beneficiados deben soportar la carga alícuota -justa y equitativa- que corresponde a la contribución necesaria para llevarla a cabo la obra pública, en otras palabras se debe entender que tales contribuciones están referidas a las "contribuciones especiales por mejoras", porque estas son una especie de contribuciones especiales, que al ser un tributo, solo lo puede decretar el Congreso de la República, de acuerdo con la doctrina y el artículo 239 que establece el principio de legalidad tributaria. Esta regulación no es inconstitucionalidad según se establece en la siguiente sección o apartado de este capítulo.

Como se señaló anteriormente, se menciona el concepto contribuciones también, en el artículo 100 del mismo código en el inciso "f", relativo a los ingresos del municipio, en lo referente a las contribuciones por mejoras y a las contribuciones que paguen quienes se dedican a la explotación comercial de los recursos del municipio y que tengan su sede en el mismo.

Además, se menciona en el artículo 102, el que a pesar de tener por epígrafe "Contribución por mejoras", en su segundo párrafo establece que: *"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 los gastos de administración, operación y mantenimiento y el pago del servicios de la deuda contraída por el Concejo Municipal para la prestación del servicio*



de que se trate". Esta regulación no es inconstitucional según se establece en la siguiente sección o apartado de este capítulo.

El concepto general de "contribuciones" se menciona también en los artículos 98, 105, 119 y 127 del código en mención.

Lo anterior nos sitúa en la necesidad de interpretar e integrar la normativa relacionada con el tema de las contribuciones, situación que indudablemente termina obligándonos al estudio doctrinario de la institución, el cual se realiza en el capítulo V. Sin embargo, *a priori* se puede establecer que no puede ser esta regulación en el código municipal, más que referencia a las contribuciones especiales, aunque se le quiera ocultar, prescindiendo en su denominación del término "especial". Finalmente, esto nos obliga a resolver este problema de antinomia jurídica por medio del criterio de jerarquía de las normas, el cual da preeminencia a lo regulado por la norma constitucional sobre la norma ordinaria, prevaleciendo nuevamente el principio de legalidad tributaria, haciendo inaplicable la creación, por parte del municipio, de esta clase de tributos, es decir, de contribuciones especiales de cualquier tipo, sino por mandato legal.

Claro está que al hacer un estudio más minucioso de los códigos municipales que han tenido vigencia en Guatemala, se determina que, por la carencia de técnica legislativa, seguramente solo se ha copiado la regulación de los artículos mencionados, trasladándolos al nuevo código vigente, sin hacer el análisis jurídico-doctrinario de ciertas instituciones como los tributos, que en la última década se ha depurado y



actualizado; razón por la que considero no se tuvo conocimiento suficiente para darle un adecuado tratamiento al tema de “las contribuciones”, de ahí la confusa e incluso arbitraria utilización del término.

5.6.9. Jurisprudencia de la Corte de Constitucionalidad guatemalteca

En sentencia de fecha 9 de septiembre de 1998, la Corte de Constitucionalidad Guatemalteca, según expediente número 193-98¹¹³ se ha manifestado al respecto de la regulación de las contribuciones por ley ordinaria, como lo cita en este fallo que dice: *“...El análisis factorial del artículo 86¹¹⁴ impugnado, en confrontación con el artículo 239 de la Constitución, produce las conclusiones siguientes: a) Se configura en la norma impugnada el principio de legalidad, que consiste en que solamente el órgano con potestad de legislar puede decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, porque fue emitida precisamente por el órgano estatal facultado por la Constitución; b) se aprecia que la contribuciones especial legislada está de acuerdo con la "equidad y justicia tributaria", porque grava razonablemente a los sujetos que obtienen beneficios directos por las mejoras; c) quedan determinadas bases*

¹¹³ Como se manifestó antes, este criterio también se sostuvo en sentencia de fecha 2 de febrero de 1999, la Corte de Constitucionalidad Guatemalteca, según expediente número 543-98.

¹¹⁴ Se refiere al artículo 86 del Código Municipal derogado, Decreto 58-88 del Congreso de la República que regulaba: *"Contribuciones por mejoras, Los vecinos directamente beneficiados por las obras de urbanización que mejoren las áreas o lugares en que están situados sus inmuebles, pagarán las contribuciones que establezca la Corporación Municipal, las cuales no podrán exceder de su costo, En todo caso, el reglamento establecerá el sistema de cuotas y los procedimientos de cobro estarán sujetos a la Ley. El producto de las contribuciones, el de las tasas administrativas y por servicios, y de las rentas y demás ingresos provenientes de los bienes y empresas municipales, se destinarán, preferentemente, a cubrir gastos de administración, operación y mantenimiento, y para el pago del servicio de la deuda contraída para su ejecución o para la reinversión en otros servicios públicos municipales. Al producto de las contribuciones anticipadas para la realización de obras de urbanización, no podrá dársele ningún otro uso o destino."* Este mismo texto se recoge actualmente en el artículo 102 del Código Municipal actual, Decreto 12-2012 del Congreso de la República.



esenciales de la recaudación, como son: c.a.) el hecho generador: la retribución al tesoro municipal por las "obras de urbanización que mejoren las áreas o lugares en que estén situados sus (del contribuyente) inmuebles", c.b.) el sujeto pasivo: "los vecinos directamente beneficiados", c.c.) La base imponible y el tipo impositivo: la cuota alícuota correspondiente al costo máximo de la obra.

El hecho que, por la naturaleza variable del costo de las obras de urbanización que mejoren las áreas o lugares en que estén situados los inmuebles de los obligados, haga que la ley atribuya la facultad reglamentaria específica de cada una de ellas en las municipalidades respectivas, o sea las que erogan el gasto, no debe entenderse como una delegación de la potestad legislativa, pues para la reglamentación señalada se han fijado límites a los cuales deben ajustarse estrictamente las Corporaciones municipales, como cuando reza el artículo impugnado que las contribuciones "no podrán exceder de su costo".

Así, no teniendo potestad las Corporaciones Municipales de cobrar más allá de lo que legislativamente se les ha autorizado, no puede entenderse que produzcan normas propias innovadoras, sino simplemente que están obligadas a calcular el costo real y verdadero de las obras de urbanización mencionadas, que solamente pueden cobrarlas a los "vecinos directamente beneficiados" y en cuota alícuota que no rebase su costo. De manera que cualquier infracción particular que pudiera darse podría ser objeto de



*impugnación concreta para frenar posibles abusos en la delegación reglamentaria comentada.*¹¹⁵

Resulta importante señalar al respecto que:

- a) La corte mantiene la doctrina del principio de legalidad por el que solo una ley ordinaria puede “crear” tributos, en este caso incluyendo a las contribuciones especiales.
- b) Las Corporaciones Municipales no tienen potestad de producir “normas propias innovadoras”, es decir, creadoras de tributos, incluyendo a las contribuciones especiales sino únicamente, la facultad de establecer las contribuciones especiales por mejoras, recaudándolas y cobrándolas, sin exceder lo que legislativamente se les ha autorizado.

5.7. Desorden terminológico en materia tributaria en Guatemala

Como ha quedado de manifiesto en este capítulo, el desorden que prevalece en la terminología legal de los distintos cuerpos normativos y artículos de ley que se refieren a la carga impositiva constituye un argumento más para determinar la crisis del derecho tributario guatemalteco y la necesidad de reformarlo adecuadamente con una conceptualización más acorde con los adelantos teóricos científicos que evidencia tal rama de la ciencia del derecho.

¹¹⁵ Corte de Constitucionalidad de Guatemala. Gaceta no. 49 expediente 193-98, Pág. 175



Por si fuera poco, además de la deficiente manera de utilizar el concepto "contribución" el Código Tributario no hace mención -mucho menos definición- de la tasa, ni la incluye como una especie de tributo, mencionando únicamente al arbitrio, al cual, al definirlo, le otorga naturaleza jurídica de impuesto. No obstante, se incluye el arbitrio y se define como impuesto a favor de los municipios. Una redacción más afortunada del arbitrio sería nombrarlo como tributo, puesto que un artículo anterior lo clasifica como una especie de los tributos y no de los impuestos.

En general, este desorden terminológico, también es un argumento para la necesidad de definir legalmente los tributos municipales; creando un cuerpo normativo distinto, que regule, oriente y apoye en materia tributaria a los municipios; es decir, es urgente la creación del código tributario municipal.





CAPÍTULO VI

6. Legalidad tributaria

La legalidad tributaria constituye un principio de rango constitucional, puesto que así lo concibió el asambleísta en el momento de estatuir en la Constitución Política de la República de Guatemala la norma constitucional del artículo 239.

Con ese mismo concepto se toma en el presente trabajo, para determinar sus principales aspectos y características de aplicación, así como la implicación que tiene en relación con los tributos en la legislación nacional.

En consecuencia, es procedente explicar los conceptos de los principios generales y garantías constitucionales aplicables.

6.1. Principios, derechos y garantías constitucionales en la teoría de los tributos

Los principios y garantías constitucionales en materia tributaria no difieren en mucho de los del derecho en general. Por ello, los mismos son parte del derecho constitucional tributario, de manera que la forma de definir el derecho constitucional tributario implica mucho en cuanto a la función que cumplen los primeros, como es posible apreciarlo en la siguiente cita: *“Estudia también las normas constitucionales que delimitan y coordinan*



*las potestades tributarias entre las distintas esferas de poder*¹¹⁶, por lo que se trata de propiedades elementales que, reguladas constitucionalmente, el Estado debe respetar en todos sus niveles institucionales con el fin de garantizar el respeto a los derechos del contribuyente.

Entre estas garantías se encuentra ineluctablemente la de legalidad tributaria. Sin embargo, se procede a mencionar otras de relativa importancia para el presente trabajo de estudio.

En cuanto a la denominación de principio, derecho o garantía, es preciso aclarar que en el presente trabajo, se utilizaran indistintamente de las diferencias conceptuales o teóricas que susciten tales términos. No obstante, es de señalar que por principio se entiende el elemento fundamental de una cosa. Los principios jurídicos sólo pueden ser los fundamentos del derecho a partir de los cuales se despliega todo el aparato de normas. Señala Villalta Ramírez que *"A partir del siglo XIX los principios jurídicos adquieren una especial relevancia para el derecho considerándolos muchas veces como fuente supletoria de la ley en su dependencia de la ley, tanto formal como materialmente."*¹¹⁷

Como ya se ha afirmado por la jurisprudencia, los principios generales del derecho son la atmósfera en la que se desarrolla la vida jurídica, el oxígeno que respiran las normas,

¹¹⁶ J. O. Casás. *Derechos y garantías constitucionales del contribuyente*. Buenos Aires, Argentina: Ed. Ad-hoc. 2002. Pág. 71.

¹¹⁷ L. G. M. Villalta Ramírez. *Principios Derechos y Garantías Estructurales en el Proceso Penal*. Guatemala, Guatemala: Editorial Estudiantil Fenix, 2003. Pág. 9.



lo que explica que tales principios informen y que la administración está sometida no solo a la ley, sino también al derecho.

“Ahora bien cuando los principios jurídicos que dan vida a un ordenamiento se encuentran positivizados, se vuelven una expresión real de valores jurídicos éticos de la comunidad, lo que ocurre es que al estar positivizados en la ley, esto es, al ser formulados no ya como principios jurídicos en sentido estricto o si se quiere como valores, los principios se han convertido en ley... adquiriendo la eficacia normativa propia de la norma que los recoge. Por ello pueden crear auténticos derechos subjetivos, imponer obligaciones jurídicas y atribuir potestades.”¹¹⁸

“Los principios antes referidos concretizan su positivización en la constitución, entendiéndose que en un moderno o estado constitucional de derecho la constitución pasa a ocupar la supremacía que la ley ocupaba en el estado liberal de derecho... La supremacía de la constitución implica que todas las fuentes del derecho de un ordenamiento jurídico ocupen el lugar y desarrollen las funciones que la constitución les asigna creando la doctrina que se conoce como de supremacía constitucional, según la cual las normas de la constitución prevalecen sobre cualquiera y ninguna otra ley, autoridad o funcionario puede contraria, disminuir, tergiversar el contenido de los que la ley expresa, toda conducta debe estar apegada a sus principios.”¹¹⁹

¹¹⁸ L. G. M. Villalta Ramírez, **Ob. Cit.**, Pág. 14.

¹¹⁹ **Ibid.** Pág. 13.



Ludwin Villalta, citando a Héctor Fix Zamudio, relata que este sostiene que *“solo pueden estimarse como verdaderas garantías los medios jurídicos de hacer efectivos los mandatos constitucionales. Las garantías son vínculos normativos idóneos para asegurar efectividad a los derechos subjetivos y, más en general, a los principios axiológicos sancionados por las leyes, también a las garantías se les ha denominado el conjunto de seguridades jurídico institucionales deparadas al hombre. Estas existen frente al estado, en cuanto son medios o procedimientos que aseguran la vigencia de los derechos”*. Sosteniendo finalmente que *“...para él existen dos especies de garantías. Las fundamentales (individuales, sociales e institucionales) y las de la constitución (para los métodos procesales, represivos y reparadores, que dan efectividad a los mandatos fundamentales cuando son desconocidos, violados o existe incertidumbre respecto de su forma o contenido”*¹²⁰

Cita también Villalta que ideas semejantes manifiesta Isidro Montiel y Duarte al aseverar que *“...todo medio consignado en la constitución para asegurar el goce de un derecho se llama garantía, aun cuando no sea de las individuales”*¹²¹

En resumen, los principios son aquellas máximas que han inspirado la positivación de los derechos que otorga la constitución y la ley, las cuales establecen los medios para la defensa y restauración de tales derechos. Por lo mismo, los principios, derechos y garantías, aunque refieren conceptos distintos, forma una tríada correlativa en la cual

¹²⁰ **Ibid.** Pág. 22.

¹²¹ **Ibid.** Pág. 22.



los principios fundamentan los derechos positivizados, constituyéndose en garantías sustantivas y procesales en favor de su debido cumplimiento.

No obstante, es de resaltar que existen principios de derecho que, al no tener un fundamento constitucional *per se*, no puede nombrárseles como garantías constitucionales, tal el caso de la analogía penal, que a pesar de encontrarse contenido en el artículo 7 del Código Penal, Decreto Número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, no tiene sin embargo, una norma constitucional que lo fundamente en forma taxativa y literal. En consecuencia, este es el caso de un principio de derecho, que no constituye una garantía constitucional, a pesar de lo cual, sirve para asegurar el cumplimiento de derechos de los ciudadanos y de limitar la esfera de intervención del Estado.

6.1.1. Garantías constitucionales tributarias de aplicación sustantiva

Los principios y garantías constitucionales en materia tributaria son susceptibles de ser clasificados desde un punto de vista sustantivo, puesto que su aplicación recae más en el ámbito material que en el procesamiento de las sanciones impuestas por infracciones a la ley.

En consecuencia, entre los principios y derechos constitucionales tributarios -como garantías de naturaleza sustantiva- se pueden mencionar, entre otros: Derecho de petición; Irretroactividad de la ley; publicidad de actos administrativos; acceso a los



archivos; legalidad tributaria y principio de capacidad de pago; no confiscación; doble tributación, justicia y equidad tributaria.

6.1.2. Garantías constitucionales tributarias de aplicación procesal

En cuanto a las garantías constitucionales tributarias de aplicación procesal, se tienen: el principio de presunción de inocencia; publicidad del proceso; derecho de defensa; principio de juicio previo y debido proceso.

6.2 Legalidad tributaria

Por este principio se requiere que para la sanción de leyes tributarias, intervengan necesariamente los órganos depositarios de la voluntad general, cualquiera que sea su denominación y modo de funcionamiento, lo que vendrá dado por la tradición institucional y el tipo de organización política adoptada (Cortes, Parlamento, Asamblea General, Congreso, Legislatura, etc.).

Héctor Villegas considera al principio de legalidad como límite formal. Así sostiene¹²² que es un principio fundamental del derecho tributario sintetizado en el aforismo "*no hay tributo sin ley que lo establezca*", inspirado en el tan conocido del derecho penal "*nullum crimen, nulla poena sine lege*".

- a. Que requiere que todo tributo sea sancionado por una ley, entendida esta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad

¹²² H. B. Villegas, **Ob. Cit.** Pág. 254-55.



legislativa conforme a los procedimientos establecidos por la Constitución para la sanción de las leyes.

- b. Que halla su fundamento en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad. Los tributos importan restricciones a ese derecho, ya que en su virtud se sustrae, a favor del estado, algo del patrimonio de los particulares. De ahí que, en el estado de derecho, esto no sea legítimo si no se obtiene por decisión de los órganos representativos de la soberanía popular.

A su vez, expresa Jarach¹²³ que el principio de legalidad es el resultado del encuentro y combinación de dos principios: el primero expresado con el aforismo "*nullum tributum sine lege*" refleja la exigencia de una ley formal en materia tributaria; el segundo se conoce habitualmente como el aforismo de origen anglo-estadounidense, inspirado en la representación del pueblo en las tareas legislativas, "*no taxation without representation*". Mientras el primero tiende a consagrar la primacía del Poder Legislativo para imponer tributos, el segundo tiende a afirmar la razón política de la ley como expresión de la voluntad general.

El principio de legalidad constituye una regla de Derecho Constitucional Tributario, universalmente adoptada por los ordenamientos jurídicos contemporáneos. Según algunos doctrinarios, este principio es denominado también como "principio de reserva de ley tributaria"¹²⁴, aunque algunos expresan que este último es solo una parte del primero, que contiene también el principio de preferencia de ley. Al respecto, José

¹²³ Jarach, Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Abeledo-Perrot, 1999. Pág. 313.

¹²⁴ J. O. Casás. **Ob. Cit.** Pág. 172.



Oswaldo Casás señala que *"Nos decidimos por aludir a "reserva de ley", en lugar de legalidad, ya que sólo los órganos depositarios de la voluntad general (en su significación rousseauiana) son los habilitados para instituir tributos, revistiendo, en la esfera de creación del derecho, el carácter de "norma sobre normación" –como, con expresión lograda, lo ha descrito Máximo Severo Giannini-, que debe hallarse recogida a nivel constitucional, ya que de serlo en el plano de la legislación ordinaria constituiría tan sólo una modalidad de "preferencia de ley"¹²⁵.*

En general, se vincula el principio con el consentimiento brindado por los súbditos a los monarcas para el establecimiento de impuestos extraordinarios a partir de los albores de la Baja Edad Media, y es un lugar común establecer su origen en la Carta Magna del 15 de junio de 1215, arrancada por los barones de Inglaterra al Rey Juan Sin Tierra. De todos modos, en forma contemporánea e incluso con anterioridad, existen referencias históricas de su implementación práctica en la Península Ibérica.

En el caso de Guatemala, nuestra Constitución Política en su artículo 239, con relación al principio de legalidad tributaria dice: *"Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a) El hecho generador de la relación tributaria; b) Las exenciones; c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d) La base imponible y el tipo impositivo; e) Las deducciones, los descuentos,*

¹²⁵ **Ibid.** Pág. 207.



reducciones y recargos; y f) Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas y de 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. ”

La regulación constitucional guatemalteca trata específicamente de la facultad concedida con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala para 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 su recaudación.

La legalidad tributaria se puede considerar como el principio por medio del cual se otorga, a determinados órganos, facultades específicas y exclusivas que ninguna otra institución en el concierto de organizaciones estatales o privadas puede arrojar, porque en cuyo caso estarían violando este principio, que subsecuentemente a ser tomado como tal, constituye una exclusividad para crear derecho, una reserva como fuente de derecho.

Consecuentemente, al otorgar una facultad con exclusividad, todo acto realizado al respecto por cualquier otra institución, aún siendo parecida a la autorizada legalmente para tal efecto, constituye una violación a tal privilegio. Porque efectivamente, el crear o



decretar como señala el texto constitucional en el artículo 239 es un privilegio tanto, si una institución del Estado, cualquiera que esta sea, entidad autónoma, desconcentrada -mal llamada por nuestra constitución como semi-autónoma-, centralizada o descentralizada etc., decreta, crea una especie tributaria, cualquiera que esta sea, entonces se está violando la Constitución Política de la República de Guatemala. Por ello, precisamente, se determina como principio de legalidad, puesto que existe para decretar tributos; efectivamente es una legalidad que hay que respetar. Se entiende asimismo porque, como quedo anotado antes, en otras latitudes o en el derecho comparado más propiamente dicho, se le nombra a tal principio como reserva legal.

Señala José Osvaldo Casás que: *“El principio por el cual se requiere para la leyes tributarias de la participación necesaria de los órganos depositarios de la voluntad popular, cualquiera sea su denominación y modo de funcionamiento según la tradición institucional y el tipo de organización política adoptada (Parlamento, Cortes, Asamblea General, Congreso, Legislatura, Sala de Representantes, Concejo Deliberante, etc.), se ha convertido en un común denominador de los Estados contemporáneos que adscriben al modelo de Estado Constitucional, social y democrático de derecho”*¹²⁶, tal como es el caso de Guatemala, en el que el Congreso de la República detenta con exclusividad absoluta la facultad de decretar tributos a los que se refiere el artículo 239.

Este principio de legalidad es lo que Uckmar llama: *“principio común de derecho*

¹²⁶ **Ibid.** Pág. 215.



*constitucional tributario*¹²⁷ puesto que, con la universalización en su aplicación en la mayoría de países del mundo, ha adquirido tal categoría.

6.2.1. Definición del principio de legalidad

Se dice que el principio de legalidad tiene dos acepciones. En la primera se está frente a la obligación que tienen los órganos administrativos de someter su actuar a la ley, mientras que en la segunda se está frente al significado de fuente de derecho, es decir, frente al significado que más interesa al presente estudio.

José Osvaldo Casás citando a Eusebio González García lo expresa en los siguientes términos: *“Estas dos dimensiones del principio de legalidad (dentro del plano de la producción normativa y en la esfera aplicativa) han sido materia de consideración por parte del catedrático de la Universidad de Salamanca, Eusebio González García, y por el catedrático del País Vasco, Ernesto Lejeune Valcárcel, en los siguientes términos: En su concepción más restringida y propia, el principio de legalidad tributaria exige que sólo pueden ser impuestos por el Estado sacrificios patrimoniales a sus súbditos mediante ley, esto es, mediante aquella fórmula jurídica que por ser expresión de la voluntad soberana (legítimamente constituida, en otro caso sería jurídica) manifestada en la forma solemne establecida, tiene la virtud de obligar (la fuerza de ley), al tiempo que permite, en su caso, la apertura de los mecanismos revisores previstos ante la*

¹²⁷ Uckmar, Víctor. *Principios comunes del derecho constitucional tributario*. Bogotá, Colombia: Temis, S.A., 2002. Pág. 21.



*jurisdicción*¹²⁸. Tal definición, pese a ser extensa, es bastante completa, puesto que cumple con desarrollar todos los matices del tema tratado. En el presente estudio no se pretende ahondar tanto en la concepción teórica de este principio, como sí en su aplicación en Guatemala, puesto que se crean o decretan tributos en cualquiera de sus formas o especies sin siquiera consultar a la fuente de derecho establecida constitucionalmente, es decir, al Congreso de la República de Guatemala. Todo lo cual se aborda en capítulos subsecuentes.

Catalina García Vizcaíno ofrece su propia definición: *“En virtud de este principio, las leyes son interpretadas conforme a su letra y espíritu, vedando la posibilidad de crear impuestos o exenciones por analogía”*¹²⁹. Se cree que esta definición está confusamente relacionada con el principio de legalidad penal que pese a ser una figura bastante parecida en su concepción más general, no se refieren precisamente a lo mismo. Para comenzar el principio de legalidad tributaria se refiere a tributos mientras que el principio de legalidad penal a delitos. En consecuencia, el principio de legalidad tributaria se refiere más bien a la potestad del Estado de crear tributos sin que ningún particular pueda atribuirse tal facultad, y más allá, a que dentro del concierto de instituciones estatales como ya se dijo, únicamente el Congreso de la República de Guatemala puede decretar tributos, como igualmente sucede con los delitos.

¹²⁸ J. O. Casás. **Ob. Cit.** Pág. 217.

¹²⁹ C. García Vizcaíno, **Ob. Cit.** Pág. 271.



6.3 Inconstitucionalidad de carácter general parcial en el caso del artículo 72 del Código Municipal en el cobro de impuestos municipales vigentes

Se entiende por inconstitucionalidad de carácter general la que se da: *“por violación de normas de primer grado o de comportamiento. Esta situación se produce cuando una ley infringe directamente la norma constitucional”*¹³⁰. Es evidente que en el caso del artículo 72 del Código Municipal se genera una posible inconstitucionalidad de carácter general, puesto que provoca su mala interpretación y utilización por parte de los Concejos Municipales del país. Por tal motivo se establece la necesidad de decretar con lugar una acción en tal sentido con el efecto inmediato de suprimir el texto **“y contribuciones”**, y además los artículos 98, 100, 102, 105, 119 y 127 del Código Municipal vigente.

Al respecto, es importante anotar lo que al respecto ya ha pronunciado la Corte de Constitucionalidad en el expediente 543-98 en sentencia de fecha 2 de febrero de 1999: *“Por su parte, el artículo 30 impugnado, referido a la prestación y administración de servicios públicos, expresa que, para atenderles, las municipalidades harán la determinación de cobros de tasas y contribuciones equitativas y justas; tal enunciado no puede significar mas, acorde a lo antes expresado, que la facultad de esclarecer la medida en la que los vecinos beneficiados deben soportar la carga alícuota -justa y equitativa- que corresponde a la contribución necesaria para llevarla a cabo.”* (Tal sentencia se refería al Código Municipal derogado, Decreto 58-88 del Congreso de la

¹³⁰ J. F. Flores Juárez. *Constitución y justicia constitucional/apuntamiento*. 2ª. Edición, Guatemala, Gráficos Impresos. 2009. Pág. 111.



República, no obstante, este mismo texto se recoge actualmente en el artículo 12 del Código Municipal actual, Decreto 12-2012 del Congreso de la República)

6.4 Inconstitucionalidad en caso concreto del punto cuarto del acta número 63-2005, emitido por el Concejo Municipal de la Villa de Mixco

En el caso de la presente investigación, se pudo establecer que existe inconstitucionalidad en caso concreto, en cuanto del punto cuarto del acta número 63-2005, emitido por el Concejo Municipal de la Villa de Mixco, del departamento de Guatemala, el cuatro de abril de dos mil cinco, que regula la Contribución para el pago del servicio de alumbrado público del municipio de la Villa de Mixco del departamento de Guatemala, que, con la creación y continuada vigencia de la denominada contribución antes anotada, violenta el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Por lo que debe dejarse sin efecto los acuerdos municipales que crean contribuciones, especialmente la denominada "Contribución para el pago del servicio de alumbrado público del municipio de la Villa de Mixco del departamento de Guatemala", puesto que es inconstitucional por contravenir el principio de legalidad tributaria.

De conformidad con el autor Flores Juárez, *“el artículo 118 LAEPC prevé que cuando en casos concretos, en actuaciones administrativas se apliquen leyes o reglamentos*



*inconstitucionales, que por su naturaleza tuvieren validez aparente y no fueren motivo de amparo*¹³¹

La Constitución Política de la República, en su artículo 266, regula que: *“En casos concretos, en todo proceso de cualquier competencia o jurisdicción, en cualquier instancia y en casación y hasta antes de dictarse sentencia, las partes podrán plantear como acción, excepción o incidente, la inconstitucionalidad total o parcial de una ley. El tribunal deberá pronunciarse al respecto”* Esta posibilidad de interponer inconstitucionalidad de ley en casos concretos es otra garantía para la defensa del orden constitucional. Como recurso jurídico procesal, se promueve ante la jurisdicción constitucional guatemalteca, de conformidad con la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

Por su carácter declarativo judicial, al otorgarse, se produce la inaplicabilidad de la normativa cuestionada en la decisión de fondo del litigio en el que se promueve, por elemental resguardo de la supremacía constitucional. El autor Sáenz Juárez¹³² indica, en términos similares, que su promoción requiere al tribunal de su conocimiento que, al decidirse sobre el fondo del asunto, se inaplique la ley atacada, ya que resultaría inconstitucional fundamentar el fallo en ella, en este caso, la actuación administrativa del ente municipal cuando aplique el acuerdo inconstitucional.

¹³¹ **Ibid.** Pág. 111.

¹³² L. F. Saénz Juárez. *La inconstitucionalidad de leyes en casos concretos en Guatemala*. Reimpresión 2004. Guatemala: Corte de Constitucionalidad, 2001. Pág. 94.



6.5 Inconstitucionalidad por omisión por parte del Congreso de la República

La inconstitucionalidad por omisión es la inobservancia total o parcial de mandatos concretos contenidos en normas de nuestra Constitución Política de la República de imperativo cumplimiento. La inacción del poder legislativo o de los funcionarios públicos, dentro del plazo establecido en la Constitución o razonablemente considerado por la Corte de Constitucionalidad, ocasiona la pérdida de eficacia normativa de la Constitución.

Como se desarrolla y se concluirá en este trabajo de investigación, además de las anteriores inconstitucionalidades, también se establece que, por parte del Congreso de la República, se ha generado una inconstitucionalidad por omisión, al incumplir, hasta la fecha, con el mandato constitucional contenido en el artículo 9 de las disposiciones transitorias y finales, que le ordenaba decretar el Código Tributario Municipal en el plazo de un año a contar de la instalación del Congreso de 1986, plazo por demás excedido a la fecha.

Al no haber emitido la normativa antes citada, se determina que el Congreso de la República, de urgencia nacional, decreta el Código Tributario Municipal, en cumplimiento del mandato constitucional contenido en el artículo 9 de las disposiciones transitorias y finales de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual representa la solución a la confusión legislativa y conceptual de la que adolece la actual legislación tributaria nacional sobre los tributos municipales.



CAPÍTULO VII

7 El principio de legalidad y la creación de tributos municipales

A pesar de que la creación de cualquier especie tributaria debe respetar el principio de legalidad establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala, y en consecuencia sea únicamente el Congreso de la República quien tenga dicha facultad, existen casos concretos que contradicen tal disposición legal. La creación de tributos bajo la denominación de tasas o contribuciones en algunos municipios es ejemplo de este hecho.

Tal como señala Manuel Ballbé, Marta Franch y otros autores en la obra Manual de Derecho Administrativo, *“Las tasas son, de hecho, tributos cuyo hecho imponible es la prestación de servicios públicos o realización de actividades de Derecho público que hagan referencia, afecten o beneficien al sujeto pasivo siempre que su solicitud o recepción sea obligatoria por parte del administrado y que no pueda ser prestada por el sector privado. Las tasas son de naturaleza tributaria y sometidas por tanto, al principio de legalidad”*¹³³.

El caso que se analiza en el presente capítulo se refiere a la municipalidad de Mixco, en el Departamento de Guatemala. Sin embargo, existen muchas municipalidades que, al crear tasas y contribuciones, ocultan en esa denominación, otras especies de tributos por medio de su Concejo Municipal. Algunas han decidido nominar a determinadas

¹³³ Ballbé M. y M. Franch y otros. *Manual de derecho administrativo*. Guatemala: Editado AECI, 2002. Pág. 361.



prestaciones pecuniarias, que por su naturaleza, deben ser creadas por el Congreso de la República de Guatemala, como contribuciones de forma general, otras como tasas o bien existe ya en la práctica (como se verá) una confusión de términos en el documento de cobro al vecino, de tal manera que se le nombra de una y de otra forma a la vez.

Esta creación, que va más allá de la propia determinación, es una extralimitación de las funciones del Concejo Municipal y una inconstitucionalidad, consecuencia de la violación al principio de legalidad.

La Constitución Política de Guatemala en su artículo 255, en relación con el principio de legalidad tributaria dice: *“Recursos económicos del municipio. 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. La captación de recursos deberá ajustarse al principio establecido en el artículo 239 de esta Constitución, a la ley y a las necesidades de los municipios.”*

El código tributario de Guatemala en su artículo 1, dice: *“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 jurídico tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.”*



Regulando en el citado artículo, su aplicación supletoria en las relaciones tributarias municipales, entendida esta, mientras no exista una ley específica que las regule, como es el caso actual de Guatemala, al no existir un Código Municipal Tributario, el principio de legalidad tributaria regulado por el artículo 3 del Código Tributario, también rige actualmente para los municipios.

Finalmente, el propio Código Municipal en su artículo 101 señala que: *“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.”*

Previo a exponer el caso en cuestión, se hace la advertencia de que los Concejos Municipales enfrentan dos complicaciones. La primera, la crisis de la financiación de los servicios públicos locales y la segunda, la inadecuada interpretación que se hace del Código Municipal y de la Ley General de Electricidad y su reglamento, al glosar de sus normas que el municipio puede crear contribuciones y no solo determinarlas.

Toda la problemática enunciada en forma provisional se procede a explicar con mayor detenimiento en el contenido de este capítulo.



7.1 Creación de tributos municipales para costear el servicio público de iluminación

Entre las necesidades públicas se encuentra indudablemente la iluminación de las vías y áreas comunitarias. Para satisfacer la misma, empresas privadas prestan el servicio de alumbrado público, servicio que debe pagar la Municipalidad. Ahora bien, los recursos públicos municipales, es obvio que no resultan suficientes para cubrir tal precio; en consecuencia el ente municipal se ve compelido a recurrir al cobro de prestación dineraria al vecino.

Señala el artículo 96 del Reglamento de la Ley General de Electricidad: *“Las facturas se emitirán mensual o bimensualmente e incluirán toda la información necesaria que determine la Comisión para su verificación y cancelación. La Comisión podrá autorizar la inclusión de la tasa por alumbrado público cuando haya un acuerdo en este sentido entre el Distribuidor y las municipalidades”*. Para el caso que se analiza, el cobro recibió el nombre de **contribución** en la resolución del Concejo municipal de Mixco, del Departamento de Guatemala, en la que se crea, según señala el cuarto punto del Acta número sesenta y tres, del cuatro de abril del año dos mil cinco la: **Contribución para el pago del servicio de alumbrado público**.

No obstante tal denominación, en la factura que emite la Empresa de Energía Eléctrica de Guatemala, Sociedad Anónima, EEGSA, que le llega a todos los vecinos de la mencionada jurisdicción municipal, esta también se nombra como: **Tasa**. (En el apartado de anexos del presente trabajo, se adjunta una copia de recibo de cobro del



que se hace alusión). Señala Valdés Costa que: *“Se trata de una cuestión de trascendencia jurídica, por cuanto es una solución generalmente admitida en materia de interpretación, que las palabras técnicas de toda ciencia o arte se tomarán en el sentido que les den lo que profesan la misma ciencia o arte, a menos que aparezca claramente que se han tomado en sentido diverso ...El derecho tributario siente más que otras ramas jurídicas, la necesidad de precisar los conceptos y definir los tributos y sus especies, estableciendo el sentido que debe atribuirse a las palabras utilizadas en la norma para denominarlas”*¹³⁴. El hecho de que se le nombre de una forma o de otra tiene un significado especial y provoca distintas consecuencias jurídicas. Sin embargo dejando de lado por el momento la denominación de tal prestación dineraria, es preciso explicar el mecanismo de la misma.

El punto cuarto de la referida acta señala específicamente lo siguiente: *“Se crea la **contribución para el pago del servicio de alumbrado público** que presta la municipalidad de Mixco, directamente o a través de terceros, con el fin de que los habitantes del municipio de Mixco contribuyan con los costos de operación, mantenimiento y mejoramiento de la calidad y cobertura del servicio de alumbrado público”*¹³⁵. Como es evidente, el ente municipal en cuestión cubre, de esa forma, la financiación del costo que representa el alumbrado público, para la satisfacción de la necesidad pública de iluminación.

¹³⁴ R. Valdez Costa. **Ob. Cit.** Pág. 91.

¹³⁵ *Diario Oficial de Centro América*, 14 de abril de 2005, (consultada el 22 de abril de 2008), Guatemala, pág. 54.



Como puede apreciarse, el ente municipal cumple así con un servicio público local básico, pero lo hace por medio de terceros, como la misma acta lo menciona y a lo cual se hace referencia en la factura de cobro.

El mecanismo y valor de esta "tasa o contribución" es la siguiente: Al vecino se le cobra el consumo de energía eléctrica domiciliar, es decir, el servicio de iluminación en el área de su vivienda, a ello se suma el impuesto del valor agregado (IVA), el cual consiste en un 12% sobre el total de lo consumido por el servicio mencionado. Pero a esto hay que sumar un 13.8% más por servicio de alumbrado público, que se calcula sobre el total del costo por el servicio, sin incluir el IVA. Este último porcentaje que hay que aumentarle a la factura es lo que se nombra en la misma en el detalle de cargos como: **Contribución A.P.** y entre paréntesis se lee la anotación siguiente: Cobro por cuenta de terceros, sin IVA, 13.8%. Este cobro ha sido pactado con la Empresa privada que presta el servicio de iluminación, pero autorizado por la Comisión Nacional de Energía Eléctrica, CNEE. En el departamento de Guatemala, se le denomina "tasa"

Si el cobro de este 13.8% es tomado como tributo, entonces habría una flagrante violación al principio de legalidad, puesto que el mismo no ha sido autorizado por el Congreso de la República de Guatemala, sino únicamente por el Concejo Municipal del municipio de Mixco, del departamento de Guatemala. Tal situación como se indicó, no es un caso aislado ni mucho menos, sino más bien una práctica común en la mayoría de municipios de la República.



Pero eso no es lo único. Si dicho cobro es un tributo, entonces también viola el principio de doble tributación, puesto que como es evidente son dos tributos afectando a una misma base imponible, que es precisamente lo que prohíbe el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala que establece: *“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”*. Sin embargo, este hecho no se profundiza puesto que la violación que importa analizar en el presente estudio la constituye la que se hace al principio de legalidad; además si se pone atención a esta, la otra debería quedar sin efecto.

Por otro lado, si este cobro no es un tributo, entonces no habría tal violación. Por lo tanto, lo que hay que determinar en este punto es si el cobro por alumbrado público que hace la Municipalidad de la Villa de Mixco, Departamento de Guatemala, por medio de terceros, constituye o no un tributo.

Para establecer un análisis técnico del mismo, es preciso analizar la denominación y la naturaleza de la misma, la forma de cobro y el fin que tiene.

Para comenzar, la denominación que recibe tal cobro de dicho 13.8%, en las facturas del servicio de energía eléctrica que paga el vecino en el municipio en cuestión, según el Acta número sesenta y tres fechada cuatro de abril del año dos mil cinco, del Concejo Municipal de Mixco, indica el de **contribución**. Asimismo lo hace la factura de cobro de



la Empresa de Energía Eléctrica de Guatemala, Sociedad Anónima, EEGSA, en el detalle de cargos, sin embargo este mismo documento en el detalle final lo nombra como: **tasa**.

En consecuencia se tienen dos denominaciones. Pero las mismas no pueden ser tomadas como sinónimos como se explicó en el capítulo sobre clasificación de tributos del presente trabajo.

Si, por un lado, se trata de una contribución, entonces hay que determinar si se trata de una contribución especial o de una contribución por mejoras.

La naturaleza de la contribución especial es que tal pago que realiza el contribuyente se constituye en un beneficio directo para él mismo, derivado de una obra pública. No obstante, la iluminación no puede tomarse como una obra pública, en consecuencia el alumbrado público no es una contribución especial.

La contribución por mejoras constituye, por otra parte, una forma de tributo ligado al plusvalor que adquiere un inmueble con la realización de un pago. Tal el caso de la construcción de un paso a desnivel en las vías cercanas al inmueble y que lo comunican en forma más práctica con otras vías, lográndose de tal manera incrementar el valor del bien inmueble.



El servicio público de iluminación no constituye una obra pública que incremente el valor de un inmueble. De hecho, el alumbrado público no beneficia a un inmueble en forma particular porque en el costo de la factura se incluye la iluminación de parques o plazas públicas, no necesariamente cercanas al inmueble que habita el contribuyente obligado a pagar el mencionado 13.8%. En consecuencia, la mal denominada contribución de alumbrado público no constituye una contribución por mejoras y al no constituir tampoco una contribución especial, no puede clasificarse como una contribución en general.

A pesar de no constituir ninguna de las formas de contribución a las que se refiere el artículo 13 del Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, podría pensarse, como última hipótesis, que se trata de una simple contribución, en el significado más vulgar de dicho término. En este caso, se puede afirmar que la terminología no es la más afortunada, y el acta número sesenta y tres del Concejo municipal de la municipalidad de Mixco, Departamento de Guatemala, de fecha cuatro de abril del año dos mil cinco, estaría redactada de forma confusa y equivocada al utilizar términos legales de una forma inadecuada y errónea, conduciendo a malos entendidos. Agregado que como ya quedó expreso en esta investigación, tanto doctrinaria como jurisprudencialmente, el concepto general de "contribuciones", únicamente puede ser interpretado como referencia a la especie tributaria denominada "contribución especial". Empero, el punto no es este, sino más bien si lo que dicho Concejo creó en tal acta se trata de un tributo de creación reservada al Congreso de la República. En los anexos se adjunta el acuerdo municipal y las sentencias de la Corte de Constitucionalidad que se relacionan con este caso.



Para comprender esto último, es preciso hacer acopio aquí de lo que se mencionó en los primeros capítulos de este trabajo, al respecto de las necesidades, los gastos y los ingresos públicos.

Como se dijo oportunamente, los ingresos públicos constituyen la base sobre la cual, el Estado puede organizar las erogaciones que debe realizar con el fin de satisfacer las necesidades públicas. El Estado eroga recursos económicos para sufragar los servicios públicos, con el fin de satisfacer necesidades de la población, que tal como se mencionó anteriormente es el gasto más importante de un Estado.

La iluminación que se logra por medio del Alumbrado Público es un servicio público. El mismo presenta las características de continuidad, regularidad, igualdad, generalidad, obligatoriedad entre otras. Como tal, es una obligación del Estado su prestación. Este tiene delega su cumplimiento por medio del gobierno local que en el caso de Guatemala es el municipio.

Para el efecto, el municipio tiene que financiarlo, pero debido a que no es posible pagarlo con los recursos provenientes de las asignaciones del gobierno central, traslada el cobro al vecino. Para ello, la mayoría de municipalidades de la República de Guatemala, y en especial la del caso analizado en el presente estudio, es decir la de la Villa de Mixco, Departamento de Guatemala, crean cobros a los cuales no le dan una forma determinada de tributo puesto que para ello tendrían que pedir que lo creara el Congreso de la República. En consecuencia, se cree que la confusión de términos en el



acta citada y factura de cobro del 13.8% que se analiza, son intencionales para crear una discrepancia en el contribuyente y evitar impugnaciones.

La iluminación es una obligación del Estado prestarla, como consecuencia de la ordenanza constitucional contenida en el artículo 2 de la Constitución Política de la República de Guatemala que regula: *“Es deber del Estado garantizarle a los habitantes de la República la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona”*, entre los cuales indudablemente figura el desarrollo urbanístico, amén que el servicio de iluminación contribuye con la seguridad y en consecuencia el mantenimiento de la paz.

Se considera que la naturaleza real de tal cobro es el de un tributo; que aunque es evidente que es una prestación *“cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado, relacionadas directamente con el contribuyente”*¹³⁶, es una actividad general, por lo que propiamente se trata de arbitrio.

Al haber quedado demostrado que dicho cobro no puede constituir una contribución de ninguna clase, entonces es preciso determinar si su carácter es de tasa.

Existe una posibilidad de encajar doctrinariamente este cobro como una tasa, puesto que se dice que la tasa debe tener *“divisibilidad, es decir, la posibilidad de que el servicio sea susceptible de dividirse en forma de poder individualizar a quienes reciben*

¹³⁶ R. Valdez Costa. **Ob. Cit.** Pág. 155.



*las prestaciones*¹³⁷, elemento que se puede distinguir en el cobro por el servicio de iluminación. Además se da, *“la naturaleza jurídica de la prestación estatal, en el aspecto de si se trata de una función inherente al Estado”*¹³⁸, lo cual también se evidencia en el alumbrado público. Asimismo se puede asegurar que el servicio de iluminación posee *“efectividad ...ventaja que pueda obtener (el contribuyente) con la prestación del servicio, al cual hay voluntad en la demanda de la prestación”*¹³⁹, y por si fuera poco, hay entre el destino de la recaudación y la prestación del servicio una **razonable equivalencia**.

Sin embargo, esto sería en materia doctrinaria, puesto que como se dijo en el Código Tributario guatemalteco, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, el término que prefirió emplear el legislador fue el de arbitrio. Pero este tiene como supuesto en el artículo 12 del cuerpo de leyes mencionado, ser: “el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”, situación esta última que en el caso del cobro del 13.8% creado por la Municipalidad de Mixco, Departamento de Guatemala, en convenio con la Empresa de Energía Eléctrica de Guatemala, Sociedad Anónima, EEGSA, aprobado por la Comisión Nacional de Energía Eléctrica CNEE, no se dio en tal forma, es decir no fue decretado por ley. Conviene preguntarse qué ley promulgada por el Congreso de la República y sancionada por el Organismo Ejecutivo se autorizó tal cobro.

¹³⁷ **ibid.** Pág. 157.

¹³⁸ **ibid.** Pág. 158.

¹³⁹ **ibid.** Pág. 158.



En resumen, doctrinariamente se puede considerar al cobro en cuestión como arbitrio o tributo municipal; pero legalmente no, puesto que los arbitrios precisan ser creados por ley, lo que no ocurrió en este caso. En consecuencia, como es evidente, se viola el principio de legalidad por medio del cual: *“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”* Según se regula en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

El encargado de decretar el cobro por alumbrado público bajo la figura de un arbitrio es el Congreso de la República, como ha quedado claramente definido por parte de la Corte de Constitucionalidad, en sus resoluciones 1623-2001, 232-2002, 233-2002 y 2751-2004.

Este mandato ha sido abierta y reiteradamente desacatado por la Comisión Nacional de Energía Eléctrica, las municipalidades y todos los distribuidores de energía eléctrica. Además, algunas municipalidades han indicado públicamente que parte de esos ingresos son utilizados para pagar los consumos de energía eléctrica de los pozos de agua y otras finalidades, dándose también la malversación de fondos públicos.

Las resoluciones 52-2001, 65-2002 y 86-2001, amparadas en la resolución 18-2000 de la misma Comisión Nacional de Energía Eléctrica, (sospechosamente derogada el 12 de abril del 2005) autorizan a Empresa Eléctrica de Guatemala S.A. para que incluya en



las facturas del servicio de energía eléctrica de los vecinos una carga del seis por ciento por concepto de contribución.

Efectivamente, el artículo 72 del Código Municipal señala que el "municipio" tiene competencia para establecer y determinar contribuciones equitativas y justas. Empero, la norma de carácter constitucional, contenida en el artículo 239 de la Carta Magna, es perfectamente clara al estatuir que decretar contribuciones especiales, corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala. Esto es cierto, sobre todo cuando se toma en cuenta que las contribuciones especiales según Héctor Villegas: *“son tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado”*.¹⁴⁰ Y Valdés Costa complementa señalando que el cobro de la contribución es: *“aquel que está constituido por la actividad del Estado con fines generales, que simultáneamente proporciona una ventaja particular al contribuyente; el destino es necesaria y exclusivamente el financiamiento de esa actividad. Existe pues, un total paralelismo con la caracterización de la tasa.”*¹⁴¹

El artículo 72 del Código Municipal, Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, que faculta a los municipios a determinar contribuciones, puede adolecer de inconstitucionalidad, que se produce cuando estas sean contribuciones especiales y no contribuciones especiales por mejoras, tales como la acordada por el Concejo Municipal de Mixco, departamento de Guatemala en el acta número 63 del Año 2005; y el artículo

¹⁴⁰ H. B. Villegas, **Ob. Cit.** Pág. 195.

¹⁴¹ R. Valdés Costa. **Ob. Cit.** Pág. 193.



239 de la Constitución Política de la República de Guatemala que contiene el principio constitucional de legalidad tributaria, derivado del cual compete con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala únicamente, decretar contribuciones especiales y arbitrios. Es necesario como solución a tal problemática, que el Estado de Guatemala por medio del Congreso de la República de Guatemala, reforme el Código municipal, en su artículo 72, en el sentido de especificar que la facultad que otorga a los municipios es para determinar las contribuciones especiales por mejoras que ha delegado el Congreso de la Republica en el artículo 102 del código en mención, o eliminando la frase "determinar... contribuciones", y con ella, el riesgo de confusión con las otras especies de tributos, es decir, los arbitrios y las contribuciones especiales generales.

7.2 Necesidad de financiar los servicios públicos locales

A pesar de lo expuesto en los párrafos precedentes, es preciso financiar la obra pública municipal, lo que conlleva a la obligación de recurrir a los pagos de los vecinos para tal efecto. Este criterio está claramente determinado en el artículo 135 de la Constitución Política de la República, cuando establece que *"Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes:... d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley;..."*



De esa manera no se está en desacuerdo con la financiación de los servicios públicos municipales por medio de ingresos públicos, especialmente los de carácter tributario, sino más bien con la forma en que se crean estos tributos.

La Constitución Política de la República de Guatemala es diáfana en su redacción al regular el principio de legalidad tributaria ya descrito anteriormente. En consecuencia, las autoridades municipales deben ajustarse a tal situación. Pero en el caso del cobro del 13.8% que hace, por ejemplo, la municipalidad de Mixco, no es así.

7.3 Creación de tributos municipales ante el Congreso de la República a propuesta del municipio

Como consecuencia de todo lo expuesto, es preciso establecer la inconstitucionalidad del cobro de la denominada "Contribución de Alumbrado Público" que efectúa la Municipalidad de Mixco, en el Departamento de Guatemala (que sigue vigente y que realizan muchas municipalidades también), por la forma en que fue creado al no respetarse el principio constitucional de legalidad en materia tributaria.

Además, sería preciso establecer el mencionado pago por ley, autorizada en forma directa por el Congreso de la República de Guatemala.

Por ello, se hace preciso que cualquier creación de tributo municipal cumpla con respetar el procedimiento tácito que establece la Constitución Política de la República de Guatemala, en el sentido de que si se quiere establecer el cobro de determinado



arbitrio o contribución especial debe plantearse como iniciativa ante el Congreso de la República, por el principio de legalidad tributaria que lo establece de esta forma.

La municipalidad de Mixco, Departamento de Guatemala, al igual que cualquier otra municipalidad de la República, que esté violentando el principio de legalidad tributaria, debe evitar la creación de cualquier contribución especial basándose en artículo 72 del Código Municipal, Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, porque deviene inconstitucional, y para tal efecto debe solicitar al Congreso de la República de Guatemala la creación del tributo que requieran, de acuerdo con la naturaleza jurídica del mismo, para que se puedan evitar acciones de inconstitucionalidad en el futuro.

Es importante dejar señalado, que mientras no exista un Código Tributario Municipal que ordene y sistematice los tributos municipales, es necesario, la reforma de los artículos del Código Municipal que utilizan el concepto genérico de "contribución", especificando dicho termino como "contribución especial por mejoras", el cual, es la única especie tributaria que el Congreso a delegado al municipio, y no para su creación arbitraria, sino para su determinación, de acuerdo a los parámetros establecidos por el mismo Congreso en el artículo 102 del Código Municipal vigente.





CAPÍTULO VIII

8. Supresión de la facultad de determinar contribuciones que el artículo 72 del Código Municipal confiere al municipio

Existe problemática porque si el municipio crea tributos, entonces está violándose el principio constitucional de legalidad tributaria. Pero, por otro lado, los ingresos públicos municipales son insuficientes para financiar los servicios públicos municipales.

El problema que motivó la presente investigación consiste en la inconstitucionalidad de la creación de contribuciones por parte de las corporaciones municipales, fundamentándose en el artículo 72 del Código Municipal, Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, en contravención del principio de legalidad tributaria, regulado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Suscita preocupación la falta de políticas tributarias que incidan en la legalidad de los cobros que realizan algunas corporaciones municipales, como medio para sufragar el costo del servicio de iluminación o alumbrado público -y en su caso otros servicios públicos municipales- que de otra forma no han logrado afrontar.

Se pudo establecer que existe una problemática derivada de la colisión constitucional entre la norma jurídica contenida en el artículo 72 del Código Municipal, Decreto 12-



2002 del Congreso de la República de Guatemala y el artículo 239 de la Constitución Política de la República, en el sentido de que la norma constitucional establece que, únicamente al Congreso de la República compete el decretar contribuciones especiales -o en su caso arbitrios- y en contradicción con tal principio constitucional de legalidad tributaria, el Código Municipal faculta al municipio a determinar (sic) contribuciones; frase que, por su ambigüedad, ha sido erróneamente interpretada para que los Concejos Municipales de la República de Guatemala creen tributos que son facultad exclusiva del Congreso de la República.

Por lo anterior, puede establecerse la colisión que existe entre el artículo 72 del Código municipal, Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala y el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala. El primero faculta a los municipios a determinar contribuciones, tales como la acordada por el Concejo Municipal del municipio de Mixco, departamento de Guatemala, contenida en el acta número 63 del año 2005. El segundo contiene el principio constitucional de legalidad tributaria, por el cual únicamente al Congreso de la República de Guatemala compete con exclusividad, decretar contribuciones especiales. La ambigüedad en la redacción del artículo 72 del código citado, ha sido erróneamente interpretada para que los Concejos Municipales de la República de Guatemala, creen tributos en franca violación al principio constitucional de legalidad tributaria ya indicado.

Todo ello permite lograr la debida comprobación de la hipótesis, utilizada durante el desarrollo de la presente investigación en el sentido de determinar que es preciso que el Estado de Guatemala por medio del Congreso de la República de Guatemala,



reformar el primero de los cuerpos de leyes mencionados, en el sentido de dejar en efecto la facultad de determinar contribuciones que otorga a los municipios suprimiendo el texto "y contribuciones" del artículo 72 del código citado.

No obstante, resulta importante como aporte del presente trabajo, finalizar señalando que estas prácticas de los entes municipales se derivan en muchas ocasiones de la crisis que sufren en la financiación de los servicios públicos locales, situación que se aborda a continuación.

8.1. Crisis de la financiación de los servicios públicos locales

En Guatemala, es evidente que se ha configurado una crisis en el financiamiento de los servicios públicos locales para los municipios.

La masificación en la demanda de los servicios públicos hace que estos resulten verdaderamente impagables para el ente municipal, como ocurre en el caso del alumbrado público para muchas municipalidades del país.

Con los índices tan altos de delincuencia que tiene el país, un deficiente alumbrado público se constituye en una facilidad para los delincuentes y, por tanto, las entidades relacionadas con la prestación de ese servicio como las municipalidades recurren a la creación de tributos que denominan "contribuciones" utilizando el concepto en forma general, sin especificar a qué tipo de contribución se refieren, como la creada por el



Concejo Municipal del municipio de Mixco del departamento de Guatemala considerando que el vecino no se va oponer a dicha contribución por el alto índice delincencial existente. Para ello se ha fijado el monto de la misma en un 13 por ciento.

En la ciudad de Guatemala, con una densidad de población mayor que la de Mixco, se cobra el 10 por ciento, siendo también alto y por tanto, se presume la malversación de fondos, además de la estafa, pues el servicio es malo, y la forma de cobro, prácticamente es coercitiva.

Por si todo lo anterior no fuera suficiente, la Comisión Nacional de Energía Eléctrica ha favorecido a las distribuidoras quitándoles el costo de mantenimiento y trasladándolo a las municipalidades. En consecuencia, el Concejo Municipal se ve compelido a recurrir al cobro por su naturaleza, de verdaderos arbitrios, en realidad disfrazados con la denominación de contribuciones o tasas. Lo anterior ocurre ante la dificultad de no tener establecido un procedimiento legal expedito, eficiente y eficaz, para hacer práctica su creación, siempre y cuando se respeten las normas y principios jurídicos, especialmente el de legalidad tributaria.

En ese orden de ideas, la Asamblea Nacional Constituyente de 1985 dejó plasmado lo que podría tomarse como una inquietud a futuro que tuvieron los asambleístas, lo que denominaron Código Tributario Municipal, el cual, hasta la fecha, no ha sido decretado. Como aporte final, se profundiza en la necesidad de emitir un Código Tributario Municipal como forma de financiar los servicios públicos locales.



8.2. Necesidad de emitir un código tributario municipal como forma de financiar los servicios públicos locales

El segundo párrafo del artículo 9 de las disposiciones transitorias y finales de la Constitución Política de la República de Guatemala, estatuye lo siguiente: *“El Congreso de la República deberá emitir un nuevo Código Municipal, la Ley de Servicio Municipal. Ley Preliminar de Regionalización y un **Código Tributario Municipal**, ajustados a los preceptos constitucionales, a más tardar, en el plazo de un año a contar de la instalación del Congreso”*. De dichos cuerpos legales que la Asamblea Nacional Constituyente de 1985 estableció como necesarios para el país, el resaltado se considera prioritario para suplir las urgentes necesidades que los municipios enfrentan para sufragar los costos de los servicios públicos locales. La falta de emisión del mencionado Código Tributario Municipal, plantea una inconstitucionalidad por omisión o pasiva, por parte del Congreso de la República, al incumplir, hasta el día de hoy, el mandato constitucional contenido en el artículo 9 de las disposiciones transitorias y finales, que lo obligan a decretar dicho Código en el plazo de un año a contar de la instalación del Congreso de 1986, plazo por demás vencido a la fecha.

La Asociación Nacional de Municipalidades -ANAM-, ya cuenta desde el año dos mil cuatro con un resumen de propuestas al respecto del contenido mínimo del mencionado Código Tributario Municipal. Sin embargo este proyecto no se discute desde entonces y no se sabe de ninguna otra instancia que procure cambios o iniciativas.



Aunque tengo reservas en cuanto a algunos aspectos puntuales, considero que dicha propuesta es bastante favorable para solucionar el problema de la confusión conceptual y el riesgo de incorrecta interpretación, las cuales hacen reñir constantemente los acuerdos municipales con el principio constitucional de legalidad tributaria.

Para mejor ilustración y como aporte a su divulgación, de conformidad con la exposición de motivos¹⁴² de este proyecto de Código Tributario Municipal¹⁴³, se refiere y desarrolla brevemente su contenido, a continuación.

Inicia con el libro I, donde se establece una regulación general. Con base en los referidos antecedentes y en atención a los lineamientos sugeridos por ANAM, un Código sencillo y manejable, que reúna únicamente aquellos aspectos de aplicación diaria en el ámbito tributario municipal y que se apoye en la normativa vigente para los casos ya regulados, se elaboró la siguiente propuesta de redacción y contenido del Código Tributario Municipal, con la que se pretende cubrir el vacío legal existente en el área de tributación local. Se ha procurado unificar la principal normativa relacionada con el tema, tomando como base el Código Tributario Nacional, que regula en forma muy completa la tributación general. (Existen únicamente cuatro arbitrios generales, a saber: 1. Boleto de Ornato, 2. Arbitrio por la Distribución de Señales por Cable, 3. Arbitrio por la colocación de Vallas Publicitarias y 4. Arbitrio al Transporte Urbano. Menos de veinte

¹⁴² Los siguientes párrafos de la presente tesis, son tomados de forma parafraseada del texto de la exposición de motivos de la Comisión Técnica de ANAM, AGAAI y MFP, reseñado en la página 92 de esta tesis.

¹⁴³ The World Law Guide - *Legislation Guatemala*, consultado el 6 de marzo del 2010 <http://www.lexadin.nl/wlg/legis/nofr/oeur/arch/qua/CodigoTributarioMunicipal.pdf>



planes de arbitrios han sido aprobados a partir de la vigencia de la Constitución Política de la República, en dieciséis (16) años).

En el Primer Título, el Código Tributario Municipal recoge los aspectos básicos de la ley, las definiciones de los elementos de la relación tributaria y el uso de las ordenanzas tributarias municipales para los casos concretamente establecidos en el Código.

El Segundo Título incorpora uno de los aspectos más importantes del Código: la definición legal de Arbitrios, Tasas y Contribuciones por Mejoras. Se incluye la tasa por utilización o aprovechamiento privativo del espacio o de bienes del dominio municipal.

Se establecen los procedimientos y criterios para la fijación de tasas y contribuciones y se deja claro que únicamente el Congreso de la República puede aprobar arbitrios. En cuanto a los criterios de fijación, es importante resaltar que se regula que, para las tasas, debe tomarse en cuenta el costo del servicio proporcionado y su mantenimiento, y que no deben fijarse tasas por debajo del gasto que el municipio realiza para prestar los servicios, salvo el caso de las tasas diferenciadas y de las exenciones, ya que en la actualidad uno de los principales problemas de la prestación de servicios, es que las tasas que se cobran se encuentran por debajo de los gastos en que se incurre para prestar los servicios.

Resalta también que no se le fija un destino específico a los ingresos provenientes de arbitrios, para que las municipalidades puedan usarlos en el cumplimiento de sus fines y



en el sostenimiento de la administración municipal; no así para los ingresos provenientes de tasas, los cuales deben destinarse al mantenimiento y mejoramiento de los servicios prestados. Respecto a las contribuciones por mejoras¹⁴⁴, se establece que serán destinadas al financiamiento o resarcimiento de la inversión de la obra proyectada.

El Título Tercero regula la función de Administración Tributaria Municipal –ATM-, establece sus funciones y facultades, resaltando la función de: diseñar e implementar los procedimientos para la determinación, liquidación recaudación, cobro, control y fiscalización de los arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras. Debe velar por el cumplimiento de las leyes tributarias municipales y sancionar administrativamente a los responsables por incumplimiento, en los casos que no constituyan delitos tipificados por la Ley Penal. Es importante resaltar que el Concejo Municipal tendrá la facultad de delegar en personas individuales o jurídicas las funciones de recaudación y cobro de arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras, siempre que se demuestre el beneficio económico para el municipio con dicha delegación.

El Cuarto Título establece las formas mediante las cuales se extingue la obligación del pago de arbitrios, tasas y contribuciones, regulando el pago, como la principal. Se incluye la posibilidad de hacer pagos anticipados, en el caso de arbitrios que se causan anualmente y se pagan por trimestres, además la posibilidad de negociar convenios de

¹⁴⁴ Las que serán acordadas por el Concejo Municipal de acuerdo con lo establecido en el artículo 102 del Código Municipal actual, decreto 12-2012 del Congreso de la República, el cual debe ser interpretado de conformidad con los criterios determinados por la Corte de Constitucionalidad en los expedientes 193-98 y 543-98 ya citados y desarrollados en la presente investigación.



pago entre el municipio y los vecinos, para los casos específicamente contemplados en el Código. Se incluye como importante innovación la Solvencia Municipal, que viene a ser un medio de fiscalización del pago de arbitrios y se exige para la realización de determinados actos importantes para los vecinos. Por último, regula el interés que los vecinos deberán de pagar por no efectuar sus pagos en el plazo legalmente establecido.

El Título Quinto, con la regulación de las Infracciones y Sanciones por el incumplimiento de las normas tributarias, establece una herramienta importante para que las municipalidades puedan exigir el cumplimiento de las normas tributarias municipales. En consecuencia, los contribuyentes que incurran en las infracciones establecidas, además de pagar los arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras a que estén afectos, deberán pagar las multas y cumplir las sanciones para cada caso específico contempladas. Se faculta al Concejo Municipal para que pueda actualizar el valor de las sanciones establecidas para el incumplimiento de deberes formales (las otras sanciones no tienen una base fijada en dinero, por lo que no necesitan de actualizaciones periódicas). Resalta también la infracción por incumplimiento de deberes para funcionarios o empleados municipales, es decir, el no cobrar los arbitrios, tasas o contribuciones por mejoras o el ofrecimiento en campaña de no cobrarlas durante el período para el que sea electo. Esto puede llegar ser sancionado incluso con el cese del cargo.



El Título Sexto regula los procedimientos ante la Administración Tributaria Municipal (ATM-), entre los que destacan: a. El de consulta, por medio del cual los vecinos podrán hacer consultas a la ATM sobre casos de tributación local concretos y personales y b. Las formas de determinar el monto a pagar por los arbitrios a que los vecinos están afectos, regulando que, en principio, es el vecino quien determina el monto a pagar; sin embargo, si este no lo hace o lo hace en forma incorrecta, la ATM hará la determinación. En cuanto al Domicilio Fiscal, se establece que se deberá fijar dentro de la circunscripción de cada municipio en el que estén sujetos al cumplimiento de obligaciones tributarias municipales.

El Título Séptimo contiene como garantía para los vecinos, los procedimientos administrativos y judiciales por medio de los cuales pueden impugnar aquellas resoluciones de la ATM que consideren que les afectan, recogiendo los procedimientos de Revocatoria, Reposición y el Proceso Contencioso Administrativo, establecidos en el Código Municipal, remitiéndose los plazos, trámites, requisitos y resolución a lo establecido en la Ley de lo Contencioso Administrativo. Además, se regulan la enmienda y la nulidad, como procedimientos específicos para el ámbito tributario municipal.

Por último, el Título Octavo regula el proceso Económico Coactivo, como el medio judicial por el cual el Municipio –la Municipalidad- cobra a los contribuyentes las deudas que estos tengan por concepto de arbitrios, tasas, contribuciones por mejoras, multas e



intereses. Dicho proceso se realizará de acuerdo con lo establecido en el Código Tributario, el cual lo regula de forma completa.

En el libro II, dentro del mismo proceso de modernización de las finanzas municipales y de fortalecimiento del proceso de descentralización y con el fin de proveer de recursos propios a las municipalidades, se presentan las siguientes propuestas de reforma a los impuestos municipales y arbitrios existentes en la actualidad, estableciéndose como parte especial, la regulación de los arbitrios principales, dentro de los que destaca la transformación del Impuesto Único Sobre Inmuebles –IUSI- en Arbitrio Sobre Bienes Inmuebles.

El título I establece: el Arbitrio Sobre Bienes Inmuebles. Se deroga el actual Impuesto Único Sobre Inmuebles –IUSI- y se sustituye por un arbitrio anual que grava la propiedad o posesión de los bienes inmuebles, el cual tiene como base para determinar el monto a pagar el valor del inmueble.

El tipo impositivo del arbitrio será el que acuerde el Concejo Municipal dentro de los rangos del tres (3) al seis (6) por millar para el área urbana y del dos (2) al cuatro (4) por millar para el área rural. En caso de que el Concejo no lo fije, se aplicará el mínimo para cada área. Se establece también que el Concejo Municipal, de acuerdo con lo previsto en el Código Municipal, es el encargado de determinar las áreas urbana y rural en su municipio; para el caso de no hacerlo se aplicará el tipo impositivo del dos (2) por millar a todo el municipio.



Como incentivo social y en cumplimiento de los Acuerdos de Paz, se reconocen exenciones de alto impacto social, como el exonerar a las propiedades en el área rural que tengan un área igual o menor de diez mil metros cuadrados (10,000 m²), que sean única propiedad del contribuyente y que este viva en ellas, asimismo están exentas las viviendas ubicadas en el área urbana que no excedan de diecisiete mil quinientos dólares (US \$17,500) – alrededor de ciento quince mil Quetzales- y de sesenta metros cuadrados (60 m²).

Se establece que, de conformidad con el Código Municipal, la municipalidad será la encargada de elaborar su catastro. En tanto este no exista, dicho catastro el valor del inmueble será el que determinen el contribuyente y la Administración Tributaria Municipal, el cual se deberá actualizar cuando se le realicen mejoras, sufra deterioro, así como por compraventas, desmembraciones, unificaciones de fincas y constitución de gravámenes hipotecarios sobre estas.

Con el fin de evitar que el arbitrio se vuelva obsoleto, el Concejo Municipal deberá realizar un ajuste al valor de los inmuebles cada año, aplicándole a dicho valor el promedio simple en que se haya incrementado el salario mínimo, dato que es proporcionado por el Ministerio de Trabajo.

El arbitrio se causa en forma anual. Sin embargo, su pago se hará trimestralmente, y se dará la oportunidad a los vecinos para hacer pagos anticipados hasta por un año en



cuyo caso obtendrán un descuento del diez por ciento (10%) del arbitrio a pagar en el caso, de contribuyentes que adeuden al menos cuatro trimestres, tiene la facultad de solicitar la celebración de convenios de pago de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario Municipal.

El título II establece: un Arbitrio sobre Actividades Económicas: Se sustituyen los planes de arbitrios vigentes por un arbitrio anual que recae sobre la realización de actividades económicas -de carácter agrícola, agroindustrial, industrial, comercial, extracción minera, prestación de servicios profesionales, técnicos y no personales- por personas individuales o jurídicas, dentro del municipio.

Para determinar el arbitrio a pagar, se tomará como base los ingresos brutos obtenidos en él por el contribuyente durante el año anterior, lo cual hará constar mediante declaración jurada, que deberá presentar a la Administración Tributaria Municipal.

El tipo impositivo que se aplicará a los ingresos brutos declarados, será el que el Concejo Municipal acuerde, mediante ordenanza tributaria municipal, entre los rangos del cinco (5) y el ocho (8) por millar. En caso el Concejo Municipal no lo fije, se aplicará el cinco (5) por millar para todas las actividades económicas.

El arbitrio se causa anualmente, y su pago se hará trimestralmente. Con el fin de incentivar la introducción de nuevas actividades económicas y la utilización de mano de obra de los vecinos, el Concejo Municipal podrá establecer mediante ordenanza



tributaria municipal, una rebaja del quince por ciento (15%) del monto total del arbitrio a pagar.

Se reconoce a la municipalidad la facultad de determinar las áreas donde autorice la realización de las actividades económicas. Dicha autorización se hará constar mediante el otorgamiento de la respectiva Licencia de Funcionamiento. El contribuyente deberá solicitar dicha licencia en formulario que le proporcionará la Administración Tributaria Municipal, la cual tendrá vigencia por un año y deberá ubicarse en un lugar visible al público, pudiéndose renovar si no existen saldos pendientes por el pago del arbitrio. La ATM tendrá un plazo máximo de quince (15) días para otorgar o denegar dicha licencia, si la deniega deberá informar el motivo del rechazo.

Se contempla que en caso de establecimientos o locales que funcionen si la respectiva licencia se aplicará la sanción de cierre temporal, mientras no regularicen su situación.

Las personas individuales o jurídicas, que ya realicen actividades económicas gravadas con este arbitrio, deberán solicitar su respectiva licencia de funcionamiento, dentro de los primeros tres meses de la vigencia de este Código, en caso de no hacerlos serán sancionadas con el cierre temporal del establecimiento.

El título III establece: la reforma a la Ley de Anuncios en Vías Urbanas, Extraurbanas y Similares. Se incluyen dentro del articulado del Código reformas que establecen que el monto del arbitrio a pagar se actualizará cada año de acuerdo con porcentaje en que se incremente el salario mínimo del sector agrícola, así como que la empresa que ubique



anuncios dentro de un municipio, debe registrarse ante la Administración Tributaria Municipal, a efectos de pago del arbitrio. Lo demás sigue vigente y se registrará por lo ya previsto en la ley de la materia.

El título IV establece: la reforma a la Ley del Arbitrio de Ornato Municipal. Se mantiene vigente el arbitrio de boleto de ornato, con las siguientes reformas: a. Se introduce un nuevo artículo que establece como hecho generador del arbitrio la residencia dentro del municipio. B. Se establece que los Concejos Municipales deberán realizar ajustes anuales al valor del arbitrio, basados en el porcentaje en que se incremente el salario mínimo del sector agrícola.

Resulta de mucha importancia que el Estado de Guatemala, por medio de la urgente emisión de una legislación adecuada, establezca claramente la naturaleza y alcance de los tributos municipales, la cual permita a los municipios la correcta y legal captación de recursos para la financiación de los servicios y obras públicas locales. Lo anterior es necesario e imprescindible, debido a que la división administrativa del territorio nacional y el mandato constitucional de descentralización de la Administración Pública dejan a cargo de los municipios la prestación de los servicios públicos y la realización obras públicas locales. Con ello, se evitará que los gobiernos municipales continúen incurriendo en inconstitucionalidades derivadas de dicha errónea manera de procurar su financiación, por una mala interpretación de las facultades que les otorga el Código Municipal.





CONCLUSIONES

1. Se comprobó la hipótesis rectora del presente estudio, derivado de haberse probado que el Concejo Municipal del municipio de Mixco, del departamento de Guatemala, con la creación y continuada vigencia de la denominada "Contribución para el pago del servicio de alumbrado público del municipio de la Villa de Mixco del departamento de Guatemala", violenta el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Por ello, resulta urgente que el Concejo Municipal del municipio de Mixco, del departamento de Guatemala, deje sin efecto los acuerdos municipales que crean contribuciones violatoria a dicho principio constitucional.
2. Los municipios tienen la necesidad de captar recursos para financiar los servicios públicos locales, puesto que por mandato constitucional regulado en el artículo 253 y mandato legal regulado en el artículo 72 de Código Municipal actual - Decreto 12-2002 del Congreso de la República-, tienen como función atender, regular y prestar dicho servicios. Para cumplir con dicho mandato, el artículo del código citado también regula que los municipios tienen competencia para determinar -tasas y contribuciones equitativas y justas-, sin embargo, la falta de financiación de los servicios públicos, ha obligado a los municipios a incurrir en inconstitucionalidades para captar recursos.



3. El Código Tributario establece claramente la naturaleza de cada uno de los tributos, entre ellos, la contribución especial, que es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivado de la realización de obras públicas o de servicios estatales y que la contribución especial por mejoras, que 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.
4. La Constitución Política de la República de Guatemala establece como principio de legalidad tributaria 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.
5. El Congreso de la República ha generado una inconstitucionalidad por omisión, al incumplir hasta la fecha, con el mandato constitucional contenido en el artículo 9 de las disposiciones transitorias y finales, que le ordenaba decretar el Código Tributario Municipal en el plazo de un año a contar de la instalación del Congreso de 1986, plazo por demás excedido a la fecha. Por lo anterior, el Congreso de la República, de urgencia nacional, debe decretar el Código Tributario Municipal, el cual representa la solución a la confusión legislativa y conceptual que sobre los tributos municipales, adolece la actual legislación tributaria nacional.



BIBLIOGRAFÍA

ALCERRO QUIÑONEZ, Maritza Yanira. *El Poder Tributario y sus Limitaciones*. Guatemala 1995. Tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad Rafael Landívar.

ALEGRÍA RODAS, Víctor Manuel. *Los Tributos Confiscatorios*. Guatemala, 1993. Tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala.

BALLBÉ Manuel y Martha Franch. *Manual de Derecho Administrativo*. Guatemala: Editado AECI, 2002.

BALLESTEROS, Pío. *Manual de hacienda pública*. Madrid, España: Editado Revista Derecho Privado, 1940.

CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. *Diccionario jurídico elemental*. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta SRL, 1993.

------. *Diccionario enciclopédico de derecho usual*. Ed. Heliasta, S. R. L. Buenos Aires, Argentina, 1989.

CALDERÓN, Felipe. *Introducción a la economía*. Editorial José de Pineda Ibarra, Guatemala, Guatemala, 1985.

CASÁS, José Osvaldo. *Derechos y garantías constitucionales del contribuyente, a partir del principio de reserva de la ley tributaria*. Buenos Aires, Argentina: Ed. Ad-hoc. 2002.

CASTELLÍN, Diógenes. *Servicios públicos*. consultado el 14 de mayo de 2012 <http://www.monografias.com/trabajos31/servicios-publicos/servicios-publicos.shtml>

CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. *Derecho Administrativo*. 3era ed. Guatemala, Guatemala: Ed. Praxis S.A. 2004.



CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl Antonio y demás autores. *Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal*. Guatemala: Ed. Universitaria, 2007.

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis. *Principios de derecho tributario*. México: Ed. Pac S.A. 1985.

ENCICLOPEDIA JURÍDICA, consultado el 10 de junio de 2012
<http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/tributo/tributo.htm>

FLORES JUÁREZ, Juan Francisco. *Constitución y justicia constitucional/apuntamiento*. 2ª. Edición, Guatemala, Gráficos Impresos. 2009.

GARCÍA ETCHEGOYEN, Marcos F. *El principio de capacidad contributiva, evolución dogmática y proyección en el derecho argentino*. Buenos Aires, Argentina: Ed. Abaco de Rodolfo de Palma, 2004.

GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina. *Derecho tributario*. 2ª edición. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma. 1999.

----- *Derecho tributario*. Tomo II 2ª edición. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma. 2000.

----- *Derecho tributario*. Tomo III 2ª edición. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma. 2002.

GIANNINI, Massimo Severo. *Derecho Administrativo*. Volumen I, Edición en Español. Madrid, España: Instituto Nacional de Administración Pública. 1991.

GIULIANI FONROUGE, Carlos María. *Derecho Financiero*. Volumen I, 8ª edición. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma. 2003.

----- *Derecho Financiero*. Volumen II, 8ª edición. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma. 2003.



GOTLIB, Gabriel. *Vicios y mitos de la interpretación tributaria, del principio de realidad económica al derecho común*. Ed. Abaco de Rodolfo de Palma, 2005.

INSTITUTO DE DESARROLLO Y ADMINISTRACIÓN MUNICIPAL. Fundación Centroamericana de Desarrollo. *"Tasas Municipales"*. Los Arbitrios y las Tasas Municipales No. 12. Segunda Edición. Guatemala 1995.

JARACH, Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Abeledo-Perrot, 1999.

LÓPEZ LEAL, Sergio Enrique, *Las Tasas como Fuente de Financiación de los Servicios Públicos Municipales en el Municipio de Fraijanes, Departamento de Guatemala*. Guatemala 2003. Tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala.

MARTÍN QUERALT, Juan y otros. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. 20ª Edición, Madrid, España: Tecnos Editorial, S.A., 2009.

MONTERROSO, Gladis. *Apuntes de Derecho Tributario*. Guatemala: Ed. Vile, 2001.

OMEBA, *Enciclopedia Jurídica*. Tomo XV (Institución) México DF: Ed. Porrúa S.A., 1993.

OSSORIO, Manuel. *Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta, S. R. L. 1999.

PÉREZ ROYO, Fernando. *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*. 19ª Edición. Civitas Ediciones S. L., 2009.

PRADO, Gerardo. *Derecho constitucional*. 5ª Edición. Guatemala: Editorial Praxis, 2007.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. *Diccionario de la lengua española*. 23.ª edición. Madrid: Espasa Libros, S. L. U., 2014.



SÁENZ JUÁREZ, Luis Felipe. *Inconstitucionalidad de leyes en casos concretos en Guatemala*. Reimpresión 2004. Guatemala: Corte de Constitucionalidad, 2001.

SANTIAGO DE LEÓN, Erick Gustavo. *Derecho Tributario*. 5ª Edición. Guatemala: SR. Ediciones, 2007.

SATCH - Servicio de Administración Tributaria de Chiclayo, Perú. *Arbitrios Municipales*. consultado el 7 de enero de 2014 <http://www.satch.gob.pe/informacionTribNoTrib/arbitriosMunicipales/>

THE WORLD LAW GUIDE - *Legislation Guatemala*, consultado el 6 de marzo del 2010 <http://www.lexadin.nl/wlg/legis/nofr/oeur/arch/gua/CodigoTributarioMunicipal.pdf>

UCKMAR, Víctor. *Principios comunes del derecho constitucional tributario*. Bogotá, Colombia: Temis, S.A., 2002.

VALDEZ COSTA, Ramón. *Curso de derecho tributario*. 3ª edición. Bogotá, Colombia: Ed. Temis. 2001.

----- *Estudio del derecho tributario latinoamericano*. Montevideo: Uruguay: Ed. Rosagal, S.A., 1982.

VILLALTA RAMÍREZ, Ludwin Guillermo Magno. *Principios Derechos y Garantías Estructurales en el Proceso Penal*. Guatemala, Guatemala: Editorial Estudiantil Fenix, 2003.

VILLEGAS BASAVILBASO, Benjamín. *Derecho Administrativo*. Buenos Aires, Argentina: Tipográfica Editora Argentina, 1956.

VILLEGAS, Héctor Belisario. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. 8ª Edición. Buenos Aires, Argentina: edición. Ed. Astrea, 2003.



Legislación

Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente, 1985.

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

Código Municipal, Decreto Número 2-2002 del Congreso de la República de Guatemala, 2002.

Ley General de Electricidad, Decreto Número 93-96 del Congreso de la República de Guatemala, 1996.

Modelo de código tributario para América Latina -OEA-BID-

Reglamento de la Ley General de Electricidad, Acuerdo Gubernativo Número 25697 del Presidente de la República de Guatemala, 1997.





ANEXOS





ANEXO I
RECIBO ACTUAL DE COBRO DE SERVICIO DE ENERGÍA ELÉCTRICA,
QUE INCLUYE AÚN LA CONTRIBUCIÓN PARA EL PAGO DE SERVICIO DE
ALUMBRADO PÚBLICO EN EL MUNICIPIO DE MIXCO,
DEPARTAMENTO DE GUATEMALA.

Indicación del municipio al que pertenece

Rubro dentro del recibo que indica el cobro por la "Contribución para el pago de servicio de Alumbrado Público" que confirma la denominación utilizada, porcentaje y continuidad del cobro actualmente

Ambigüedad y confusión en la utilización de la denominación del cobro, puesto que en esta parte del recibo utilizan el concepto "tasa" y no "contribución"



Grupo-epm

EMPRESA ELÉCTRICA DE GUATEMALA, S. A.
 6a Avenida 8-14 Zona 1 Guatemala, C. A.
 www.eegsa.com
 NIT 32644-5

Autorizado según resolución
 No. 2002-1-1-54561 de 31/5/02
 No. 2010-1-25-11560 de 05/11/10
 BZ-1 al 60,000,000

TELESERVICIO LAS 24 HORAS TEL. 2277-7000

NIT: C/F
 MINERVA ZONA 11

MIXCO

Factura No. : BZ-00000608 Fecha de Emisión: 22/04/14
 Contador : M7 Cuenta : 815-41319-000
CORRELATIVO : 000076 Tarifa Vigente : Feb Abr 14
 Tarifa : BTSS Tarifa Social

Le hemos servido durante 32 días Historial de Consumo

Lectura	Actual	Lectura Anterior	Ene:	119 kWh
22/04/14	6025	21/03/14	5920	103 kWh
			Mar:	96 kWh

Detalle de cargos	Precios	Consumos	Importe Q.
Cargo Fijo por Cliente (Sin IVA)	9.938057 Q/Usuario		9.94
Energía (Sin IVA)	1.713923 Q/kWh	105 kWh	179.96
Aporte a Tarifa Social INDE	-0.963923 Q/kWh	105 kWh	-101.21
Total Cargo (Sin IVA)			88.69
Total Cargo (Con IVA)			99.33
Contribución A.P. (Cobro por cta. de terceros)(Sin IVA)(13.8%)			12.24
TOTAL CARGOS DEL MES			111.57

CARGOS: Q. 151.91 GENERACION; Q. 22.88 IVA Y TASA; Q. 37.99 DISTRIBUCION

Saldo Anterior de 1 mes(es)	103.08
+ Mora por Saldo Anterior (1.07% Mensual)	0.00
Total Saldo Anterior	103.08

TOTAL A PAGAR 214.65

Si cancela después del 22/05/14 tendrá un recargo por mora de Q. 2.04.
 Sujeto a pagos trimestrales (No retener ISR)
 Agente de retención Dto. 20-2005 (No retener IVA)

EMPRESA ELÉCTRICA DE GUATEMALA, S. A. -----CODO PARA BANCO-----

Detalle	Saldo Anterior	Cargos del Mes	Total a pagar
Total Cuota Sin IVA	81.94	88.69	170.63
IVA (12%)	9.83	10.64	20.47
Tasa Municipal	11.31	12.24	23.55
Recargo por Mora	0.00	0.00	0.00
Totales	103.08	111.57	214.65

Correlativo: 475076 Ref. Bancos: BZ-041490608 Fecha de Emisión: 22/04/14







ANEXO II
MUNICIPALIDAD DE MIXCO.
ACTA NÚMERO 63-2005, PUNTO CUARTO.

EL INFRASCRITO SECRETARIO DE LA MUNICIPALIDAD DE LA VILLA DE MIXCO, DEL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA;-----

CERTIFICA: Que para el efecto tiene a la vista el punto cuarto del Acta número Sesenta y Tres del año dos mil cinco, de la Sesión Pública Ordinaria del Honorable Consejo Municipal de la Villa de Mixco, celebrada el cuatro de abril del año dos mil cinco, el cual en su parte conducente dice: El Honorable Concejo Municipal, por mayoría votando en contra los Concejales Segundo, Séptimo, Octavo y Noveno, **ACUERDA:** 1.- Que es procedente la emisión del Acuerdo Municipal que regula la Contribución para el pago de Servicio de Alumbrado Público en el Municipio de Mixco. 2.- Dicho acuerdo se aprueba en la forma siguiente: **MUNICIPALIDAD DE LA VILLA DE MIXCO, EL HONORABLE CONCEJO MUNICIPAL DE LA VILLA DE MIXCO DEL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA, CONSIDERANDO:** Que con fundamento en los artículos doscientos cincuenta y tres (art.253) y doscientos cincuenta y cinco (art. 255) de la Constitución Política de la República de Guatemala, los Municipios de la República de Guatemala, son instituciones autónomas a los cuales les corresponde, entre otras funciones obtener, disponer de sus recursos y atender los servicios Públicos locales y el cumplimiento de sus fines propios: que las Corporaciones Municipales deberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios para poder prestar los servicios que le sean necesarios, captación que debe ajustarse a los “principios de legalidad, equidad y justicia tributaria, **CONSIDERANDO:** Que de conformidad con los artículos uno, tres, cinco y nueve del Código Municipal, Decreto 12-2001, se establecen las competencias que corresponden a los municipios, en ejercicio de la autonomía que la Constitución Política de la República de Guatemala garantiza al Municipio, este ejerce por medio de sus autoridades el gobierno y la administración de sus intereses, obtiene y dispone de sus recursos patrimoniales, atiende los servicios públicos locales, su fortalecimiento económico y la emisión de sus ordenanzas y reglamentos, todo esto con la participación comunitaria en observancia del Ordenamiento Jurídico, siendo el Consejo Municipal el Órgano colegiado superior de deliberación y de decisión de los asuntos Municipales. **CONSIDERANDO:** Que el Código Municipal Decreto 12-2001, regula en el artículo diecisiete literal “d” (17 lit. “d”), entre los derechos y obligaciones de los vecinos, contribuir a los gastos públicos municipales. En el Artículo treinta y cinco (35),



establece dentro de las competencias generales del concejo Municipal: a) “La iniciativa de la deliberación y decisión de los asuntos municipales:... e) El establecimiento, planificación, reglamentación, programación, control y evaluación de los servicios Públicos Municipales, así como las decisiones sobre las modalidades Institucionales para su prestación, teniendo siempre en cuenta la preeminencia de los intereses públicos;.... i) La emisión y aprobación de acuerdos, reglamentos y ordenanzas municipales; **CONSIDERANDO:** Que el Código Municipal establece en su artículo sesenta y siete (art. 67), que el municipio para la gestión de sus intereses puede prestar cuantos servicios contribuyan a mejorar la calidad de vida, a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la población del municipio. En el artículo sesenta y ocho (art. 68), literal “a” , Que entre las competencias propias del Municipio esta la del abastecimiento del alumbrado Público. **CONSIDERANDO:** Que en artículo número setenta y dos del Código Municipal Decreto 12-2001 se establece dentro de los Servicios Públicos Municipales, el Municipio debe regular y prestar los servicios Públicos Municipales de su circunscripción territorial y por lo tanto tiene competencia para establecerlos, mantenerlos, ampliarlos y mejorarlos, en los términos indicados en los artículos anteriores, garantizando un funcionamiento eficaz, seguro y continuo y en su caso la determinación y cobro de tasas y contribuciones equitativas y justas. Las tasas y contribuciones deberán ser fijadas atendiendo los costos de operación, mantenimiento y mejoramiento de calidad y cobertura de servicios. En el artículo sesenta y tres (art. 63), los servicios públicos municipales serán prestados y administrados por la municipalidad y sus dependencias Administrativas, unidades de servicio y empresas públicas. En el artículo cien literal “e”, que constituyen ingresos del Municipio el producto de los arbitrios, tasas y servicios municipales, **CONSIDERANDO:** Que el servicio del alumbrado publico que presta la Municipalidad de Mixco, en su circunscripción territorial, a través de la Empresa Eléctrica de Guatemala, Sociedad Anónima, debe ser prestado atendiendo los costos de operación, mantenimiento y mejoramiento de la calidad y cobertura del servicio, siendo que el costo que actualmente genera el alumbrado público en el Municipio de Mixco, no puede ser pagado por la Municipalidad de Mixco, sin que los vecinos contribuyan a sufragar dicho pago pues los ingresos que recibe la Municipalidad de Mixco de Mixco no son suficientes para cubrir el pago del servicio de Alumbrado Público por lo tanto es necesaria la creación de la Contribución para el pago del servicio de Alumbrado Público en el Municipio de Mixco, el sistema, forma, procedimiento y tarifa de la citada contribución. **CONSIDERANDO:** Que con fecha treinta de marzo del dos mil cinco, los vecinos organizados del Municipio de Mixco, acordaron con la Municipalidad Mixco, con la mediación de la Procuraduría de los Derechos Humanos la creación de la CONTRIBUCIÓN PARA EL PAGO DE ALUMBRADO PUBLICO QUE PRESTA



LA MUNICIPALIDAD DE MIXCO y el porcentaje a cobrar por parte de la Municipalidad al propietario, poseedor o cualquier persona que tenga derechos reales sobre uno o mas bienes inmuebles ubicados en la circunscripción del Municipio de Mixco, en los cuales se preste el servicio de energía eléctrica, por cualquier distribuidora, generadora o comercializadora del citado servicio. **POR TANTO:** Con base en lo considerado y leyes citadas, el Honorable Consejo Municipal, **ACUERDA: LA CONTRIBUCIÓN PARA EL PAGO DE SERVICIO DE ALUMBRADO PUBLICO QUE PRESTA LA MUNICIPALIDAD DE MIXCO.**

ARTICULO 1. Se crea la Contribución denominada CONTRIBUCIÓN PARA EL PAGO DEL SERVICIO DE ALUMBRADO PUBLICO que presta la Municipalidad de Mixco, directamente o a través de terceros, con el fin de que los habitantes del Municipio de Mixco contribuyan con los costos de operación, mantenimiento y mejoramiento de la calidad y cobertura del servicio de alumbrado público. **ARTICULO 2.** El contribuyente será el propietario, poseedor o cualquier persona que tenga derechos reales sobre uno o más bienes inmuebles ubicados en la circunscripción del Municipio de Mixco, en los cuales se preste el servicio de energía eléctrica, por cualquier distribuidora, generadora o comercializadora del citado servicio. **ARTICULO 3.** El contribuyente deberá cancelar en concepto de contribución un trece punto nueve por ciento (13.9%) mensual durante el tiempo que la Municipalidad de Mixco, tenga deuda con la Empresa Eléctrica de Guatemala, Sociedad Anónima, pero una vez la Municipalidad de Mixco no tenga deuda con la Empresa Eléctrica de Guatemala, Sociedad Anónima, la contribución se disminuirá al ocho punto cinco por ciento (8.5%) mensual tomándose como base para el calculo de los porcentajes anteriores el total de los facturados mensualmente, por el servicio de energía eléctrica que utilice, sin incluir en el calculo del porcentaje de la contribución el Impuesto al Valor Agregado –IVA-. **ARTICULO 4.** La contribución será incluida en la facturación que emita cualquier distribuidora, generadora o comercializadora, que preste el servicio de energía eléctrica en el Municipio de Mixco a cada sujeto pasivo y como consecuencia el sujeto pasivo de la contribución efectuará el pago al momento de cancelar la factura por el servicio de energía eléctrica que le sea extendida. **ARTICULO 5.** Los recursos provenientes del pago de la contribución se destinarán exclusivamente a los siguientes fines, en el orden que se indica a continuación: a) Al pago del servicio de alumbrado público. por el costo de operación, de mantenimiento y mejoramiento de la calidad y cobertura del servicio de alumbrado público y, b) Solamente cuando hayan sido cubiertos los rubros anteriores, podrá la municipalidad disponer, del remanente si lo hubiera. **ARTICULO 6.** El presente acuerdo entrará en vigencia el día de su publicación en el diario oficial. 3.- Se debe publicar el presente acuerdo, en el Diario Oficial de

Centro América. 4.- Que secretaría municipal certifique el presente acuerdo para notificar a
quien corresponda-----.





ANEXO III

INCONSTITUCIONALIDAD GENERAL PARCIAL

EXPEDIENTE 1206-2005

CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD, INTEGRADA POR LOS MAGISTRADOS JUAN FRANCISCO FLORES JUAREZ QUIEN LA PRESIDE, RODOLFO ROHRMOSER VALDEAVELLANO, NERY SAUL DIGHERO HERRERA, MARIO GUILLERMO RUIZ WONG Y CIPRIANO FRANCISCO SOTO TOBAR: Guatemala, dieciséis de marzo de dos mil seis.

Se tiene a la vista para dictar sentencia, la acción de inconstitucionalidad general parcial del artículo 3 del Acuerdo Municipal contenido en el punto cuarto del acta número 63-2005, emitido por el Concejo Municipal de la Villa de Mixco, del departamento de Guatemala, el cuatro de abril de dos mil cinco, que regula la Contribución para el pago del servicio de alumbrado público del municipio de la Villa de Mixco del departamento de Guatemala. La solicitante actuó bajo su propio auxilio y el de los abogados Adolfo Cabrera Albizures y Carlos Alberto Solis Garza.

ANTECEDENTES

I. FUNDAMENTOS JURIDICOS DE LA IMPUGNACIÓN

Lo expuesto por la accionante se resume: **A)** corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar impuestos, arbitrios y contribuciones especiales, en tal virtud deviene ilegal e inconstitucional el artículo impugnado, porque pretende establecer una contribución especial; esto porque el poder tributario corresponde al Congreso de la República de conformidad con los artículos 171, literal c) y 239 de la Constitución. En concordancia, con lo anterior las municipalidades tienen iniciativa para proponer al Congreso la creación de arbitrios, pero a diferencia de otros sistemas, en el guatemalteco no se les otorga poder tributario derivado o secundario sino solamente potestad para decretar tasas específicas por cada servicio público que presten a los usuarios. Lo que obedece a la concepción que el legislador posee acerca de lo que constituye la tasa, a la que no se considera como tributo sino un pago por un servicio público municipal cuya prestación se demanda voluntariamente por el interesado o vecino. De conformidad con lo anterior, las tasas municipales deberán someterse a los principios de legalidad, equidad y justicia tributaria, conforme los artículos 239 y 255 constitucionales, lo cual se encuentra reiterado por los artículos 30 y 85 del Código Municipal; **B)** el ingreso o recurso municipal pretendido por el Concejo Municipal de la Villa de Mixco del Departamento de Guatemala en el artículo 3 que contiene el Acuerdo impugnado es notoriamente inconstitucional, toda vez que constituye una contribución especial, situación que confronta con lo que para el efecto dispone la Constitución Política de la República de Guatemala, en los



artículos constitucionales relacionados, porque el contenido de este, tiene las características de un arbitrio; **C)** el fin principal de las municipalidades es la prestación y administración de los servicios públicos de las poblaciones bajo su jurisdicción territorial. Poseen la potestad de fijar, determinar y cobrar las tasas y contribuciones para financiar la prestación de los mismos. A cada servicio público entonces, debe corresponder una tasa y a cada tasa un servicio público municipal. De esa cuenta a la tasa se le considera una contribución o pago en dinero por un servicio público determinado e individualizado que requiere voluntariamente el administrado y que presta el Estado o las municipalidades que actúan por delegación de éste, tal y como lo establece el artículo 134 constitucional. Lo cual resulta importante, toda vez que el pago de una tasa da derecho al administrado para demandar, como contraprestación, un servicio municipal real, concreto, individual, que beneficie a quien ha cancelado su importe, situación que no sucede con los impuestos ya que éstos son tributos sin ninguna contraprestación directa de beneficios inmediatos, divisibles entre la población. La tasa, en cambio, da derecho a un servicio público divisible que afecta o beneficia de modo individual a quien lo requiere; en virtud de lo cual la atribución de competencias y esferas que no le corresponden al Concejo Municipal confronta específicamente con la disposición constitucional aludida. Solicitó que se declare con lugar la acción de inconstitucionalidad planteada.

II. TRÁMITE DE LA INCONSTITUCIONALIDAD

No se decretó la suspensión provisional del artículo 3 del acuerdo contenido en el punto cuarto del acta número 63-2005, emitido por el Concejo Municipal de la Villa de Mixco del departamento de Guatemala, el cuatro de abril de dos mil cinco, se dio audiencia por quince días al Ministerio Público, al Congreso de la República, y al Concejo Municipal del municipio de la Villa de Mixco del departamento de Guatemala. Oportunamente se señaló día y hora para la vista.

III. RESUMEN DE LAS ALEGACIONES

A) El Concejo Municipal, de la Villa de Mixco del departamento de Guatemala alegó: a) la contribución para el pago del servicio de alumbrado público que presta la Municipalidad de Mixco, fue creada para cumplir con el pago de la deuda que se genera por el alumbrado público, el cual es un servicio municipal; en tal virtud al acordarse la misma, se hizo atendiendo y ajustando dicha contribución al principio establecido en el artículo 239 de la Constitución Política de la República, toda vez que se tomaron en cuenta las necesidades del municipio, pues de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, se determinaron las bases de recaudación, como son el hecho generador, las exenciones, el sujeto pasivo y la responsabilidad solidaria, la



base imponible y el tipo impositivo, las deducciones, los documentos, responsabilidad solidaria, los descuentos, reducciones, recargos, las infracciones y sanciones tributarias; pero en ningún caso, el artículo 253 de la Constitución Política de la República, establece que el Congreso de la República será el que decrete las contribuciones, porque para la captación de recursos se debe ajustar al principio establecido en el artículo 239 fundamental. **b)** el Acuerdo impugnado, no viola el artículo 239 de la Carta Magna, al acordar la contribución para el pago del servicio de alumbrado público que presta la Municipalidad de Mixco, ya que esta contribución está debidamente regulada en el Código Municipal y constituye una contribución por la prestación de un servicio directo que recibe el propietario de un inmueble. Solicitó que se declare sin lugar la acción de inconstitucionalidad referida. **B) Congreso de la República** no alegó. **C) Ministerio Público** argumentó que la norma impugnada pretende la creación de un tributo con el concepto de contribución exigido al contribuyente, lo que deviene inconstitucional basado en que la facultad de crear tributos, es competencia del Congreso de la República. Solicitó, que la inconstitucionalidad planteada se declare procedente.

IV. ALEGATOS EN EL DÍA DE LA VISTA

A) La Solicitante reiteró lo expuesto en el escrito de interposición de la presente acción. **B)** por su parte, **El Ministerio Público** reiteró los argumentos vertidos al evacuar la audiencia conferida y solicitó que se declare con lugar la inconstitucionalidad general parcial planteada.

CONSIDERANDO

-I-

La Corte de Constitucionalidad tiene como función esencial la defensa del orden constitucional y, congruente con ella, la de conocer en única instancia de las impugnaciones interpuestas contra leyes, reglamentos o disposiciones de carácter general, objetadas total o parcialmente de inconstitucionalidad, a fin de mantener el principio de Supremacía Constitucional que sujeta a la Ley Fundamental, el resto de la normativa legal, siendo facultad de esta Corte declarar la nulidad de aquellas normas que carezcan de concordancia con la misma. La jerarquía constitucional y su influencia sobre todo el ordenamiento jurídico tiene una de sus manifestaciones en la prohibición de que las normas de jerarquía inferior puedan contradecir a las de jerarquía superior.

-II-

En el presente caso, se impugna de inconstitucionalidad general parcial el artículo 3 del Acuerdo contenido en el punto cuarto del acta número 63-2005, emitida por el Consejo Municipal del municipio de la Villa de Mixco del departamento de Guatemala, el cuatro de abril del dos mil cinco, que regula la Contribución para el pago del servicio de alumbrado público del



referido municipio, por considerar que vulnera los artículos 171 literal c), 239 y 255 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Debido a que la Ley de la materia no define expresamente lo que significa la palabra contribución, se debe definir conforme al Diccionario de la Real Academia Española: 1. Acción y efecto de contribuir. 2. Cuota o cantidad que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado. Y como en casos similares se puede expresar, que en reiterado criterio de esta Corte, verbigracia: expediente de acción de inconstitucionalidad 1404-2000 y expedientes acumulados de acciones de inconstitucionalidad 232-2002, 233-2002, la tasa es un tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado a favor del contribuyente; es decir, es una relación de cambio en virtud de la cual un particular paga voluntariamente una suma de dinero y debe recibir como contraprestación un determinado servicio público. Por su parte, el artículo 12 del Código Tributario (Decreto 6-91 del Congreso de la República), da la definición legal de arbitrio al preceptuar que “es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”.

-III-

La Constitución consagra, en el artículo 239 el Principio de Legalidad en materia tributaria, que garantiza como fuente única creadora de tributos la ley en sentido formal y material, y reserva con exclusividad al Congreso de la República la potestad de decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales y fijar las bases de recaudación. Asimismo, en el artículo 255 del mismo cuerpo de normas fundamentales, se establece que la captación de recursos económicos del municipio debe sujetarse al principio contenido en el artículo 239 precitado, a la ley, y a las necesidades de los municipios.

-IV-

La accionante denuncia que la disposición impugnada viola los artículos 239 y 255 de la Carta Magna, pues la figura creada por el Concejo Municipal de la Villa de Mixco es un arbitrio y no una contribución, ya que no existe un servicio público local que motive su imposición. Asimismo, las municipalidades no están facultadas legalmente para crear arbitrios y fijar las bases de la recaudación de los mismos. Al hacer el análisis correspondiente, esta Corte advierte que el Concejo Municipal relacionado, al crear la norma impugnada, no estableció como contraprestación al pago de la “contribución” impuesta un servicio público directo en favor del contribuyente, que constituye un requisito indispensable para la existencia de dicho tributo; además, el pago indicado no se genera de manera voluntaria, por lo que no reviste las características propias de una contribución, y no es una sola cuota, sino que se convierte en una obligación mensual de carácter indefinida, debiendo en todo caso encuadrarse en la



definición legal de arbitrio citada anteriormente, el cual corresponde decretar con exclusividad al Congreso de la República. Lo anterior hace concluir, que el referido Concejo Municipal al emitir el arbitrio relacionado, ignoró y vulneró el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 239 y en consecuencia contravino el artículo 255 ambos constitucionales, lo que hace ver con claridad que la disposición objetada adolece de vicio de inconstitucionalidad.

LEYES APLICABLES

Artículos citados y 268 y 272 inciso a) de la Constitución Política de la República de Guatemala; 7º, 114, 115, 133, 137, 140, 149, 163 inciso a), 183 y 185 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad; 31 del Acuerdo 4-89 de la Corte de Constitucionalidad.

POR TANTO

La Corte de Constitucionalidad con base en lo considerado y leyes citadas **resuelve: I) Con lugar** la acción de inconstitucionalidad general parcial del artículo 3 del Acuerdo contenido en el punto cuarto del acta número 63-2005, emitida por el Concejo Municipal del municipio de la Villa de Mixco del departamento de Guatemala, el cuatro de abril del dos mil cinco, que regula la Contribución para el pago del servicio de alumbrado público del referido municipio. **II)** En consecuencia, dicha norma dejara de tener vigencia a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial. **III)** Publíquese esta sentencia en el Diario Oficial dentro de los tres días siguientes de la fecha en que la misma quede firme. **IV)** Notifíquese.

JUAN FRANCISCO FLORES JUÁREZ
PRESIDENTE

RODOLFO ROHRMOSER VALDEAVELLANO
MAGISTRADO

SAUL DIGHERO HERRERA
MAGISTRADO

MARIO GUILLERMO RUIZ WONG
MAGISTRADO

CIPRIANO FRANCISCO SOTO TOBAR
MAGISTRADO

LUIS DE JESÚS HERNÁNDEZ TORRES
SECRETARIO GENERAL





ANEXO IV INCONSTITUCIONALIDAD GENERAL TOTAL

EXPEDIENTE 2693-2004

CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD: Guatemala, doce de mayo de dos mil cinco.

De oficio se tiene a la vista la acción de inconstitucionalidad general, de carácter total, que promovió Sergio Fernando Morales Alvarado, en su calidad de Procurador de los Derechos Humanos, quien impugnó la “Contribución para el pago del Servicio de Alumbrado Público” que presta la Municipalidad de Mixco, contenido en el punto cuarto del acta número ciento setenta y ocho - dos mil cuatro, correspondiente a la sesión pública ordinaria del Concejo Municipal de la Villa de Mixco, celebrada el dos de septiembre de dos mil cuatro, y publicada en el Diario de Centroamérica el veintinueve de septiembre del mismo año.

CONSIDERANDO

El artículo 140 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad preceptúa que *“...Cuando la sentencia de la Corte de Constitucionalidad declare la inconstitucionalidad total de una ley, reglamento o disposición de carácter general, éstas quedarán sin vigencia; y si la inconstitucionalidad fuere parcial, quedará sin vigencia en la parte que se declare inconstitucional. En ambos casos dejarán de surtir efecto desde el día siguiente al de la publicación del fallo en el Diario Oficial.”*

La dicción contenida en la regulación anteriormente transcrita precisa que la ley o leyes que se denuncian como contraventoras de determinado articulado contenido en la Constitución Política de la República de Guatemala deben poseer vigencia en el momento en el que este Tribunal se apreste a conocer y resolver la acción o acciones por cuyo medio se pretende su declaratoria de inconstitucionalidad; ello con el objeto de expulsarlas del ordenamiento jurídico, si es el caso de que se arribe a la conclusión de que adolecen del defecto señalado. Por consiguiente, si dicha ley o leyes no conservan vigencia en aquel momento, la acción o acciones carecerán de materia sobre la cual resolver, circunstancia que impide a este Tribunal, por ende, emitir pronunciamiento respecto de las pretensiones aducidas en las mismas.

-II-

En el caso concreto, Sergio Fernando Morales Alvarado, en su calidad de Procurador de los Derechos Humanos, impugnó la “Contribución para el pago del Servicio de Alumbrado Público” que presta la Municipalidad de Mixco, contenido en el punto cuarto del acta número ciento setenta y ocho - dos mil cuatro, correspondiente a la sesión pública ordinaria del Concejo Municipal de la Villa de Mixco, celebrada el dos de septiembre de dos mil cuatro, y publicada en el Diario de Centroamérica el veintinueve de septiembre del mismo año.



Consta de oficio, a este Tribunal, que el Acuerdo denunciado perdió vigencia el doce de abril de dos mil cinco, fecha en la que fue publicado en el Diario de Centroamérica el punto cuarto del acta número sesenta y uno - dos mil cinco, correspondiente a la sesión pública ordinaria del Concejo Municipal de la Villa de Mixco, celebrada el uno de abril de dos mil cinco, que dispuso derogar el punto cuarto del acta anteriormente relacionada, por medio de la cual se creó la contribución para el pago del servicio de alumbrado público que presta la municipalidad de Mixco impugnada. Como consecuencia, al haber sido desposeída de existencia la disposición jurídica atacada, la acción planteada ha quedado sin materia sobre la cual resolver, motivo por el cual este Tribunal se abstendrá de emitir pronunciamiento respecto de las pretensiones que en la misma fueron aducidas.

LEYES APLICABLES

Artículo citado, 267, 268 y 272 inciso a) de la Constitución Política de la República de Guatemala; 6º, 7º, 133, 163 inciso a) y 185 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

POR TANTO

La Corte de Constitucionalidad, con base en lo considerado y leyes citadas, **resuelve: I. Se abstiene** de emitir pronunciamiento respecto de las pretensiones que fueron aducidas en la acción que planteó Sergio Fernando Morales Alvarado, en su calidad de Procurador de los Derechos Humanos, quien impugnó la “Contribución para el pago del Servicio de Alumbrado Público” que presta la Municipalidad de Mixco, contenido en el punto cuarto del acta número ciento setenta y ocho - dos mil cuatro, correspondiente a la sesión pública ordinaria del Concejo Municipal de la Villa de Mixco, celebrada el dos de septiembre de dos mil cuatro, y publicada en el Diario de Centroamérica el veintinueve de septiembre del mismo año. **II.** Notifíquese el presente auto y, por razón de la suspensión provisional que de la normativa impugnada se dispuso en la resolución de nueve de diciembre de dos mil cuatro, publíquese en el Diario de Centroamérica, dentro de los tres días siguientes a la fecha en que el mismo adquiera firmeza. En su oportunidad, archívese el expediente.

JUAN FRANCISCO FLORES JUÁREZ
PRESIDENTE

RODOLFO ROHRMOSER VALDEAVELLANO
MAGISTRADO

SAÚL DIGHERO HERRERA
MAGISTRADO

MARIO GUILLERMO RUIZ WONG
MAGISTRADO

CIPRIANO FRANCISCO SOTO TOBAR
MAGISTRADO

LUIS DE JESÚS HERNÁNDEZ TORRES
SECRETARIO GENERAL



ANEXOS V
EXPEDIENTES ACUMULADOS 232-2002 y 233-2002
CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD, INTEGRADA POR LOS MAGISTRADOS MARIO
GUILLERMO RUIZ WONG, QUIEN LA PRESIDE, CIPRIANO FRANCISCO SOTO TOBAR,
JUAN FRANCISCO FLORES JUÁREZ, RODOLFO ROHRMOSER VALDEAVELLANO, SAÚL
DIGHERO HERRERA, FRANCISCO JOSÉ PALOMO TEJEDA Y ROMEO ALVARADO
POLANCO. Guatemala, veintidós de mayo de dos mil tres.

Se tienen a la vista para dictar sentencia, las acciones de inconstitucionalidad general parcial promovidas por Felipe Antonio Bosch Gutiérrez, en su calidad de Presidente y representante legal de la Cámara de Industria de Guatemala, contra: A) los artículos PRIMERO, SEGUNDO y TERCERO del Acuerdo del Concejo Municipal de la Villa de Mixco, departamento de Guatemala, de fecha veinte de marzo de mil novecientos noventa y seis, publicado en el Diario Oficial el uno de abril de ese año; y, B) el artículo SEGUNDO del Acuerdo del citado Concejo Municipal, de fecha once de abril de mil novecientos noventa y seis, publicado en el Diario Oficial el dieciséis de ese mes y año. El postulante actuó con el auxilio de los abogados Mauro Sigfrido Monterroso Xoy, Justina Solís de Ortiz y Carlos René Micheo Fernández.

ANTECEDENTES

I. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE LAS IMPUGNACIONES

Lo expuesto por el accionante, en la calidad con que actúa, se resume así: A) las normas impugnadas del Acuerdo de la Corporación Municipal de Mixco, Guatemala, de fecha veinte de marzo de mil novecientos noventa y seis, violan los artículos 239 y 255 de la Constitución Política de la República, que regulan el Principio de Legalidad en Materia Tributaria, puesto que en ellas, la corporación municipal "...pretendió dar el carácter de Tasa al cobro por el Servicio de Alumbrado Público prestado en la misma jurisdicción municipal...", cuando lo que en realidad establecen las normas impugnadas es un arbitrio, que únicamente podía ser decretado por el Congreso de la República. B) El artículo PRIMERO de ese acuerdo es inconstitucional, porque conforme a la doctrina, establece un arbitrio y no una tasa, ya que: a) "...el servicio de alumbrado público se está cobrando conforme el valor del consumo mensual facturado del servicio de energía eléctrica...", sin tomar en consideración que el consumo privado de energía eléctrica de cada contribuyente es un servicio distinto del alumbrado público; b) además, el alumbrado público no es un servicio divisible, individualizado a favor de cada usuario, ya que no existe un aprovechamiento privativo o exclusivo del mismo, por lo que el artículo de mérito impugnado no contempla un usuario de un servicio, sino un sujeto pasivo de un arbitrio, y como tal, decretable solamente por el Congreso de la República. c) Aunado a lo anterior, el alumbrado público no es de consumo, ni pago, voluntarios -como sí lo es el consumo privado de energía



eléctrica-, por lo que al ser obligatorio, es constitutivo de un arbitrio, en el cual el contribuyente no tiene la facultad de decidir si utiliza o no el servicio. C) El artículo SEGUNDO del referido acuerdo impugnado, que establece la tabla de cobro de la “tasa de alumbrado público”, también transgrede las normas constitucionales indicadas, y específicamente el inciso d) del artículo 239 ibid, por referirse a una supuesta tasa que, como se vio, es realmente un arbitrio, lo que se evidencia cuando “...determina la base imponible constituida por el consumo de rangos “kilovatio hora”, más los ajustes que mensualmente aplique la Empresa Eléctrica; y el tipo impositivo de la obligación tributaria, compuesto por los porcentajes oscilantes entre el diez al quince por ciento...”. D) A su vez, el artículo TERCERO del mismo acuerdo municipal reafirma lo expresado respecto a la naturaleza de arbitrio de la supuesta tasa establecida por la municipalidad de Mixco, puesto que establece que “...el destino del cobro del servicio no es sólo para pagar el costo específico de dicho servicio, sino que con dichos fondos la Administración Edilicia se está procurando beneficios PARA OTROS FINES...”. E) Por otra parte, el artículo SEGUNDO del Acuerdo del Concejo Municipal de Mixco, de fecha once de abril de mil novecientos noventa y seis, que está estrechamente relacionado con el acuerdo municipal de veinte de marzo del mismo año, establece un nuevo rango y un nuevo porcentaje en el monto que deben pagar los usuarios del servicio de alumbrado público, con lo cual se mantiene el erróneo criterio de que el acuerdo que establece las tarifas que deben pagar los vecinos de Mixco por tal servicio, contempla una tasa y no un arbitrio y, por ello, también es inconstitucional, por violar los artículos 239, incisos c) y d), y 255 de la Constitución. F) En este acuerdo impugnado -de once de abril-, la corporación emisora determina un sujeto pasivo, una base imponible y un tipo impositivo, lo cual es propio de un arbitrio, que sólo puede ser decretado por el Congreso de la República, y no por un Concejo Municipal, aunque el mismo quiera “disfrazarse” de tasa. Solicitó se declare la inconstitucionalidad de las normas impugnadas.

II. TRÁMITE DE LA INCONSTITUCIONALIDAD

No se decretó la suspensión provisional de las normas impugnadas. Se dio audiencia por quince días al Concejo Municipal de la Villa de Mixco, departamento de Guatemala, y al Ministerio Público. Oportunamente se señaló día y hora para la vista.

III. RESUMEN DE LAS ALEGACIONES

En la audiencia por quince días conferida, las partes alegaron: A) El Alcalde Municipal en funciones de la Villa de Mixco, departamento de Guatemala, René Baldemar García Peñate, en representación del Concejo Municipal de ese municipio, manifestó: a) el artículo 40, inciso j), del Código Municipal, en forma congruente con las disposiciones de los artículos 253, 254 y 255 de la



Constitución Política de la República de Guatemala, faculta a las municipalidades para crear tasas por servicios. b) El ordenamiento jurídico guatemalteco no conceptualiza a las tasas; por ello, debe acudirse a la definición que da el Diccionario de la Real Académica Española: ‘Valuación, estimación del valor o precio de una cosa. Precio fijo y máximo puesto por la autoridad a determinados productos a fin de reprimir la especulación abusiva. Documento en que consta la tasación de una cosa. Regla, norma, límite.’ ‘Poner precio a las cosas. Justipreciar y valorar. Apreciar lo que cada cual gana o merece por su trabajo. Regular; poner medida; establecer normas. Escatimar, reducir, restringir.’ Esta definición enmarca adecuadamente a la tasa municipal que contienen las normas impugnadas. c) De esa cuenta, conforme las normas citadas en el inciso a), y tomando en consideración la definición anteriormente expresada, puede apreciarse que la Municipalidad de Mixco actuó dentro del ámbito de sus competencias regladas, al emitir los acuerdos impugnados. d) Además, al resolverse las inconstitucionalidades, debe tenerse en cuenta que la tasa municipal que se ataca se encuentra vigente en todas las municipalidades del país y que la misma representa una importante fuente de financiamiento para que la municipalidad de Mixco pueda cumplir con los fines que le han sido impuestos. e) Por otra parte, en los planteamientos de inconstitucionalidad se omite realizar la confrontación correspondiente entre los artículos constitucionales que se denuncian violados y las normas impugnadas, circunstancia que constituye una deficiencia técnica que determina la improcedencia de las acciones. f) Otro motivo que impide acoger las inconstitucionalidades es el hecho que no existe legitimación activa en la persona que presentó las mismas, ya que, conforme los estatutos de la entidad que argumenta representar, era necesario que la junta directiva de la misma así lo hubiera instruido, lo cual no demostró y que conlleva otro defecto insubsanable. Solicitó que se declaren sin lugar las inconstitucionalidades planteadas. B) El Ministerio Público, a través de la agente fiscal de la Fiscalía de Asuntos Constitucionales, Amparos y Exhibición Personal, Carlos Gabriel Pineda Hernández, expresó: a) Tal y como se afirma en el planteamiento, las normas impugnadas contemplan un arbitrio y no una tasa -como en las mismas se indica-, “...toda vez que el servicio de alumbrado público está siendo cobrado conforme el valor del consumo mensual facturado de energía eléctrica, el cual es distinto de aquél, y siendo que la prestación efectiva de un servicio no conlleva la prestación efectiva del otro, resulta entonces que el consumo privado de energía eléctrica constituye el hecho generador del tributo impugnado, el cual sólo puede ser decretado por el Congreso de la República...” b) El tributo que se encuentra contemplado en las normas denunciadas de inconstitucionalidad no constituye una tasa, porque la cantidad de dinero que se obliga a pagar a todos los consumidores de energía eléctrica -incluso aunque no gocen del servicio de alumbrado público-, no se genera en forma voluntaria ni aparece previsto, como



contraprestación a dicho pago, un determinado servicio público; c) además, se declara que la Municipalidad de Mixco, en la libertad de utilizar los recursos obtenidos del tributo de mérito para los fines que se estimen convenientes, lo cual no es una característica propia de las tasas sino de los arbitrios. Solicitó que se declaren con lugar las inconstitucionalidades planteadas.

IV. ALEGATOS EN EL DÍA DE LA VISTA PÚBLICA

A) El postulante de la inconstitucionalidad, en la calidad con que actúa, reiteró lo expuesto en sus memoriales de planteamiento de la inconstitucionalidad y, respecto de los argumentos del Alcalde Municipal de Mixco, departamento de Guatemala, agregó: a) que no es cierto que las municipalidades pueden crear gravámenes como los impugnados, con base en la autonomía municipal, puesto que la propia Constitución limita dicha autonomía en materia tributaria, ordenando a los municipios sujetar su captación de recursos económicos a lo dispuesto en el artículo 239 de esa normativa fundamental. b) Que el planteamiento no adolece de la falta de razonamiento argumentada, ya que en la impugnación de cada artículo se señalaron en forma precisa, los motivos de inconstitucionalidad. Solicitó que se acojan las inconstitucionalidades denunciadas. B) El agente fiscal del Ministerio Público, Carlos Gabriel Pineda Hernández, reiteró y ratificó el contenido del escrito por medio del cual evacuó la audiencia que por quince días que se le confirió a esa Institución.

CONSIDERANDO

-I-

La Corte de Constitucionalidad tiene como función esencial la defensa del orden constitucional y, congruente con ello, conoce en única instancia de las impugnaciones hechas contra leyes, reglamentos y disposiciones de carácter general objetadas, total o parcialmente, de inconstitucionalidad, a fin de mantener el principio de supremacía de la Constitución, que sujeta a su conformidad todo el resto de la normativa legal, siendo facultad de esta Corte declarar afectadas de nulidad y por ende, expulsarlas del orden jurídico de la Nación, aquellas normas generales que carezcan de concordancia con la misma.

-II-

En el presente caso, se plantea la inconstitucionalidad de dos acuerdos de la Corporación Municipal de la Villa de Mixco, departamento de Guatemala, que regulan la “tasa” de alumbrado público que debe ser satisfecha por los consumidores de energía eléctrica de ese municipio, en los porcentajes que en los mismos se indican, de conformidad con el consumo de rangos kilovatio hora, más los ajustes que mensualmente aplique la Empresa Eléctrica de Guatemala, Sociedad Anónima; asimismo, establecen el destino para el cual se utilizarán los fondos provenientes de esa “tasa”.



El principal argumento de los planteamientos de inconstitucionalidad radica en que dada las características, la supuesta “tasa” contemplada en los acuerdos impugnados es en realidad un arbitrio, que únicamente podía ser decretado por el Congreso de la República, a tenor de lo establecido en los artículos 239 y 255 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

-III-

En relación a lo solicitado, se estima pertinente traer a colación lo resuelto en otro caso, también planteado por el ahora accionante, en la calidad con que actúa, contra la “tasa” de alumbrado público, pero de la cabecera departamental de Escuintla (expediente un mil seiscientos veintitrés – dos mil uno): En dicha oportunidad, este tribunal consideró que de conformidad con los artículos 11 y 12 del Código Tributario, impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente, y arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades; por su parte, la tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado a favor del contribuyente; considerándose como elemento esencial del tributo denominado “tasa”, que su producto se destine a la necesidad del servicio público que constituye la causa jurídica de la obligación y no a otras finalidades como se establece en la normativa impugnada.

En tal virtud, se arribó a la conclusión de que la supuesta “tasa de alumbrado público”, no puede identificarse como “tasa”, ya que no existe la relación de cambio en virtud de la cual un particular paga voluntariamente una suma de dinero y debe recibir como contraprestación un determinado servicio público individualizado. El alumbrado público oneroso que se obliga a pagar a los usuarios del servicio de energía eléctrica encuadra en la definición legal de arbitrio que contempla el artículo 12 del Código Tributario, ya que, como se indicó anteriormente, no se genera de manera voluntaria ni individualizada y tampoco está previsto como contraprestación a ese pago, un determinado servicio público que se ofrezca a cada usuario.

Adicionalmente, en el citado precedente se consideró que dado el carácter de arbitrio de la carga pecuniaria de mérito, los porcentajes de cobro, conforme con el consumo particular de rangos kilovatio hora, que cada consumidor debía pagar, también devenían inconstitucionales, al igual que la norma que regulaba el destino de los fondos provenientes de la supuesta “tasa” de alumbrado público.

En el presente caso, debido a que el estudio de las normas impugnadas permite establecer que se trata de una impugnación similar a la referida, esta Corte considera apropiado mantener el criterio jurisprudencial relacionado, debiendo en consecuencia, acoger los planteamientos de inconstitucionalidad formulados.



LEYES APLICABLES:

Artículos citados y, 267, 268 y 272 inciso a) de la Constitución Política de la República de Guatemala; 114, 133, 137, 139, 140, 149, 163 inciso a), 178, y 185 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad; y, 31 del Acuerdo 4-89 de la Corte de Constitucionalidad.

POR TANTO:

La Corte de Constitucionalidad con base en lo considerado y leyes citadas declara: I. Inconstitucionales: A) los artículos PRIMERO, SEGUNDO y TERCERO del Acuerdo del Concejo Municipal de la Villa de Mixco, departamento de Guatemala, de fecha veinte de marzo de mil novecientos noventa y seis, publicado en el Diario Oficial el uno de abril de ese año; y, B) el artículo SEGUNDO del Acuerdo del citado Concejo Municipal, de fecha once de abril de mil novecientos noventa y seis, publicado en el Diario Oficial el dieciséis de ese mes y año. II. La pérdida de vigencia de las disposiciones declaradas inconstitucionales se producirá el día siguiente al de la publicación de este fallo en el Diario Oficial. III. Publíquese esta sentencia en el Diario Oficial. IV. Notifíquese.

MARIO GUILLERMO RUIZ WONG
PRESIDENTE

CIPRIANO FRANCISCO SOTO TOBAR
MAGISTRADO

JUAN FRANCISCO FLORES JUÁREZ
MAGISTRADO

RODOLFO ROHRMOSER VALDEAVELLANO
MAGISTRADO

SAÚL DIGHERO HERRERA
MAGISTRADO

ROMEO ALVARADO POLANCO
MAGISTRADO

FRANCISCO JOSÉ PALOMO TEJEDA
MAGISTRADO

AYLIN ORDÓÑEZ REYNA
SECRETARIA GENERAL



ANEXO VI

ACLARACIÓN Y AMPLIACIÓN

EXPEDIENTES ACUMULADOS 232-2002 Y 233-2002

CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD: Guatemala, doce de agosto de dos mil tres.

Se tienen a la vista para resolver, las solicitudes de aclaración y ampliación presentadas por Víctor Manuel Portillo León, en su calidad de Alcalde Municipal de Mixco, departamento de Guatemala, de la sentencia de inconstitucionalidad de fecha veintidós de mayo del presente año.

CONSIDERANDO

-I-

El artículo 147 de la Ley de amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, establece que contra las sentencias y autos dictados en materia de inconstitucionalidad puede pedirse aclaración o ampliación, caso en el cual se estará a lo dispuesto en los artículos 70 y 71 *ibid*. Por su parte, el artículo 70 de dicho cuerpo legal regula que cuando los conceptos de un auto o una sentencia sean oscuros, ambiguos o contradictorios, podrá pedirse que se aclaren y, cuando en una resolución se hubiere omitido resolver alguno de los puntos sobre los que versare el asunto, podrá solicitarse la ampliación.

Analizado el escrito que presentó el representante legal de la Corporación Municipal emisora de los acuerdos afectados de inconstitucionalidad, se establece que la sentencia dictada por esta Corte no adolece de las deficiencias señaladas, por lo que sus solicitudes carecen de fundamento y deben declararse sin lugar.

-II-

Considera oportuno expresar esta Corte, que las solicitudes de aclaración y ampliación son admitidas y resueltas en virtud de una aplicación e interpretación extensiva de la ley, ya que el solicitante, en la calidad con que actúa, NO es parte en la inconstitucionalidad promovida, toda vez que debido a la naturaleza de este tipo de acciones eminentemente declarativas, sin que exista litigio alguno derivado de un eventual derecho controvertido-, sólo existen partes formales, no así materiales, las cuales son: el accionante y el Ministerio Público (por mandato de la ley). De esa cuenta, las personas, autoridades o entidades a quienes se confiere la audiencia por quince días establecida en el artículo 139 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, NO adquieren la calidad de partes, puesto que dicha audiencia se confiere únicamente con la finalidad de recabar elementos de juicio para ser tomados en consideración al momento de pronunciar la sentencia respectiva.



Esto, como se indicó en el párrafo anterior, no ha obstado a La Corte para que interpretando y aplicando extensivamente la ley, admita en algunos casos que alguno de los entes a los que se confirió audiencia, presente alegatos en el día de la vista e incluso haga uso de los medios de impugnación que la ley de la materia establece, con la sola intención de recabar más elementos de juicio, sin que por ello devenga obligada la admisión de otras solicitudes ajenas a la evacuación de la audiencia conferida.

LEYES APLICABLES

Artículos citados y 272 inciso i) de la Constitución Política de la República de Guatemala; 1º, 2º, 71 y 163 inciso i) y 185 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

POR TANTO

La Corte de Constitucionalidad con base en lo considerado y leyes citadas declara: I) Sin lugar las solicitudes de aclaración y ampliación presentadas por Víctor Manuel Portillo León, en su calidad de Alcalde Municipal de Mixco, departamento de Guatemala. II) Notifíquese.

MARIO GUILLERMO RUIZ WONG
PRESIDENTE

CIPRIANO FRANCISCO SOTO TOBAR
MAGISTRADO

JUAN FRANCISCO FLORES JUÁREZ
MAGISTRADO

RODOLFO ROHRMOSER VALDEAVELLANO
MAGISTRADO

SAÚL DIGHERO HERRERA
MAGISTRADO

FRANCISCO JOSÉ PALOMO TEJEDA
MAGISTRADO

MANUEL DE JESÚS FLORES HERNÁNDEZ
MAGISTRADO

OVIDIO OTTONIEL ORELLANA MARROQUÍN
SECRETARIO GENERAL