

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



GUATEMALA, MAYO DE 2021

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

CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE LA INOBSERVANCIA DEL PRINCIPIO DE  
CAPACIDAD DE PAGO EN EL COBRO DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE  
INMUEBLES

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**DOUGLAS EMANUEL RAMOS RAMOS**

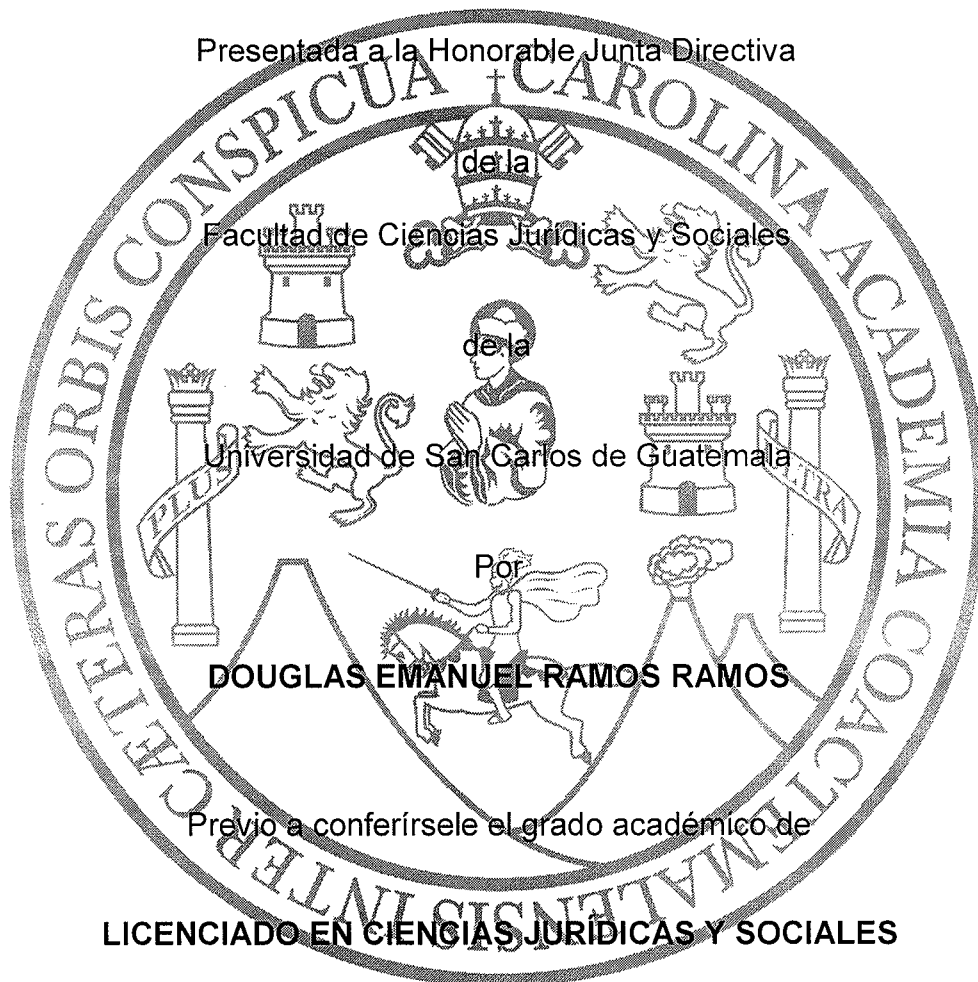
Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Y los títulos profesionales de

**ABOGADO Y NOTARIO**

**Guatemala, mayo de 2021**



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

**DECANO:** Licda. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez  
Vocal I, en sustitución del Decano

**VOCAL II:** Lic. Henry Manuel Arriaga Contreras

**VOCAL III:** Lic. Juan José Bolaños Mejía

**VOCAL IV:** Br. Denis Ernesto Velásquez González

**VOCAL V:** Br. Abidán Carías Palencia

**SECRETARIA:** Licda. Evelyn Johanna Chevez Juárez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

**Presidente:** Lic. José Miguel Cermeño Castillo

**Vocal:** Lic. Delia Verónica Loarca Cabrera

**Secretario:** Lic. Carlos Erick Ortiz Gómez

**Segunda Fase:**

**Presidente:** Licda. Roxana Elizabeth Alarcón Monzón

**Vocal:** Lic. Héctor Rolando Guevara González

**Secretario:** Licda. María Eugenia Valenzuela Bonilla

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



**USAC**  
**TRICENTENARIA**  
 Universidad de San Carlos de Guatemala



Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Ciudad de Guatemala, cinco de abril de dos mil veintiuno.

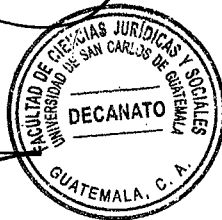
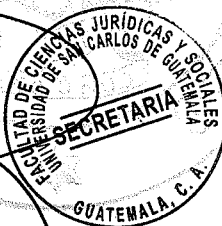
Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante DOUGLAS EMANUEL RAMOS RAMOS, titulado CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE LA INOBSERVANCIA DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD DE PAGO EN EL COBRO DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

AJLR/JP.

*[Handwritten signature]*

*[Handwritten signature]*

*[Handwritten signature]*

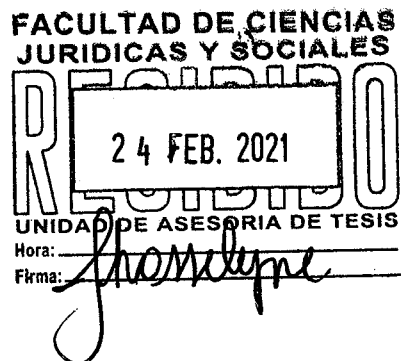




Guatemala 24 de febrero de 2021

Jefe de la Unidad Asesoría de Tesis  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Presente

Estimado jefe



Respetuosamente le informo que procedí a revisar la tesis de **RAMOS RAMOS DOUGLAS EMANUEL**, la cual se titula **CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE LA INOBSERVANCIA DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD DE PAGO EN EL COBRO DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES**. Le recomendé al estudiante algunos cambios en la forma, estilo, gramática y redacción de la tesis, por lo que habiendo cumplido con los mismos emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que se le otorgue la correspondiente orden de impresión.

Atentamente.

ID Y ENSEÑAD A TODOS

MSc. Romeo Augusto Ruano Carranza  
Docente de Comisión de Redacción y Estilo

# G&G ABOGADOS Y NOTARIOS

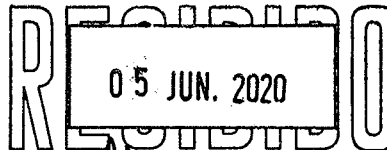
García y Gutiérrez Bufete de Abogados y Notarios

Derecho del Trabajo, Derecho Mercantil, Derechos de Autor, Derechos de Propiedad Intelectual, Derechos de Propiedad Industrial, Derecho Civil, Derecho de Familia, Derecho Informático, Derecho Notarial, Derecho Penal, Asesoría en percances automovilísticos.



Guatemala, 2 de junio de 2020.

FACULTAD DE CIENCIAS  
JURIDICAS Y SOCIALES



UNIDAD DE ASESORIA DE TESIS

Hora:

Firma:

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

Distinguido licenciado.

En cumplimiento al nombramiento de fecha veinte de marzo de dos mil diecinueve emitido por la unidad de tesis, como asesor de tesis del bachiller **DOUGLAS EMANUEL RAMOS RAMOS** con carné **200312138** la cual se intitula **"CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE LA INOBSERVANCIA DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD DE PAGO EN EL COBRO DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES"**, declarando expresamente que no soy pariente del bachiller dentro de los grados de ley; por lo que me permito emitir el siguiente dictamen:

- a) Respecto al contenido científico y técnico de la tesis, en la misma se analizan aspectos legales importantes y de actualidad; ya que fundamentan su trabajo en el cobro del impuesto único sobre inmuebles –IUSI- por la Municipalidad de Guatemala, de manera desproporcionada a la capacidad económica de los propietarios, poseedores o usufructuarios de bienes inmuebles.
- b) Los métodos utilizados de la investigación fueron el análisis, la inducción, la deducción, la analogía y la síntesis; mediante los cuales el bachiller no solo logró comprobar la hipótesis, sino que también analizó y expuso detalladamente los aspectos más relevantes sobre el impuesto único sobre inmuebles en Guatemala.
- c) La redacción de la tesis es clara, concisa y explicativa, habiendo el bachiller utilizado un lenguaje técnico y comprensible para el lector asimismo hizo uso de las reglas ortográficas de la Real Academia Española.
- d) El informe final de tesis es una gran contribución científica para la sociedad y para la legislación guatemalteca puesto que es un tema muy importante que no ha sido investigado suficientemente. En todo caso puede servir como material de consulta para futuras investigaciones incluso propuesta de proyectos de ley.

9 calle, 10-53 zona 12. Teléfonos. 56560505, 54604070

[licalejandrogarcia@gmail.com](mailto:licalejandrogarcia@gmail.com)

# G&G ABOGADOS Y NOTARIOS



## García y Gutiérrez Bufete de Abogados y Notarios

Derecho del Trabajo, Derecho Mercantil, Derechos de Autor, Derechos de Propiedad Intelectual, Derechos de Propiedad Industrial, Derecho Civil, Derecho de Familia, Derecho Informático, Derecho Notarial, Derecho Penal, Asesoría en percances automovilísticos.

- e) En la conclusión discursiva, el bachiller expone sus puntos de vista, a la problemática del artículo 11 de la Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles, en que se establece una escala que va desde el tres has el nueve por millar para el pago de dicho impuesto, pero no establece un máximo de pago, lo que origina que unos inmuebles realicen un pago más elevado, y vulnera el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala y el principio de capacidad de pago regulado en el artículo 239 de la normativa ya citada..
- f) La bibliografía utilizada fue la adecuada al tema, en virtud que se consultaron exposiciones temáticas tanto de autores nacionales como del extranjero, la técnica bibliográfica permitió recolectar y seleccionar adecuadamente el material de referencia.
- g) El bachiller aceptó todas las sugerencias que le hice y realizó las correcciones necesarias para una mejor comprensión del tema, en todo caso, respeté sus opiniones y los aportes que planteó.

Por las razones mencionadas, considero que el trabajo de tesis que revisé del bachiller **DOUGLAS EMANUEL RAMOS RAMOS**, cumple con todo lo establecido en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público. Por lo que emito **DICTAMEN FAVORABLE**, para que se continúe el trámite correspondiente.

Sin otro particular, me suscribo a usted con muestras de consideración y respeto.

Atentamente,

Licenciado

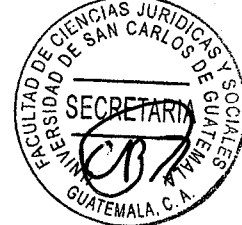
Berner Alejandro García García  
Abogado y Notario

**M.A. Berner Alejandro García García**  
**Abogado y Notario**

*Maestro en Derecho del Trabajo y la Seguridad Social – Universidad de San Carlos de Guatemala*  
*Máster en Ciencias Forenses – Universidad de Valencia, España / Universidad de San Carlos de Guatemala*  
Col. 12012

9 calle, 10-53 zona 12. Teléfonos. 56560505, 54604070

[licalejandrogarcia@gmail.com](mailto:licalejandrogarcia@gmail.com)



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,  
 20 de marzo de 2019.

Atentamente pase al (a) Profesional, BERNER ALEJANDRO GARCIA GARCIA  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
DOUGLAS EMANUEL RAMOS RAMOS, con carné 200312138,  
 intitulado CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE LA INOBSERVANCIA DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD DE PAGO EN  
EL COBRO DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES.

Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del  
 bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título  
 de tesis propuesto.

El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de  
 concluida la investigación, en éste debe hacer constar su opinión respecto del contenido científico y  
 técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros  
 estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, la conclusión discursiva, y la  
 bibliografía utilizada, si aprueba o desaprueba el trabajo de investigación. Expresamente declarará  
 que no es pariente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime  
 pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

**LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍNEZ**  
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



Fecha de recepción 30 / 04 / 2020.

*[Handwritten signature]*

Asesor(a)  
 Licenciado  
 (Firma y Sello)  
**Berner Alejandro Garcia Garcia**  
 Abogado y Notario







## DEDICATORIA

**A DIOS:**

Por darme la vida y la sabiduría, por ser mi fuente, mi sustento, mi provisión, quien me dio las fuerzas para llegar hasta la meta, ya que fue la voluntad de Él que yo esté en este acto de graduación.

**A MI FAMILIA:**

Por apoyarme siempre en todo momento para alcanzar este logro, gracias, los quiero mucho.

**A:**

La Universidad de San Carlos de Guatemala, por ser el centro de estudios donde me he formado como profesional; por ser parte de los egresados de la gloriosa tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala.

**A:**

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, mi agradecimiento por ser el pilar de mi formación profesional.



## PRESENTACIÓN

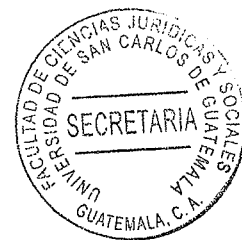
La investigación es de tipo cualitativa. La rama cognoscitiva a la que pertenece es al derecho tributario. El contexto diacrónico es el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala; el contexto sincrónico es del año 2017 al 2019. Los sujetos de estudio lo constituyen los propietarios, poseedores, arrendatarios y tenedores de bienes inmuebles, así como las municipalidades. El objeto de estudio es el principio de capacidad de pago, el Impuesto Único Sobre Inmuebles y su forma de pago actual.

El aporte académico es para que se beneficien los propietarios y poseedores de bienes inmuebles en lo que respecta al pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles, para que se paguen tarifas en las cuales no se vulnere el principio de capacidad de pago establecido en el Artículo 249 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual debe tenerse presente para el pago de cualquier impuesto y que haya un monto máximo de pago con lo cual se garantiza que haya una adecuada proporción en las tarifas, para que los propietarios de los nuevos bienes inmuebles no terminen pagando más que los que tienen tiempo de estar construidos.



## HIPÓTESIS

Las tarifas establecidas en la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, para el cobro del Impuesto Único Sobre Inmuebles en la actualidad, no responden a la capacidad económica de los propietarios o poseedores de los bienes inmuebles, lo cual ocasiona que se vulnere el principio de capacidad de pago establecido en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, pues no existe uniformidad en cuanto al pago del referido impuesto debido a la desactualización de la matrícula fiscal de los inmuebles del municipio de Guatemala.



## COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

La hipótesis se validó porque se determinó que el pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles no es acorde a la capacidad de pago de cada persona, lo que genera que se evada el pago de dicho impuesto. La hipótesis se comprobó debido a que se estableció una serie de consecuencias gravosas para los propietarios y poseedores dificultando un mercado inmobiliario transparente. El método utilizado para la comprobación de la hipótesis fue: el inductivo, por el cual se comprobó la desactualización de las tarifas establecidas para el pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles.



## ÍNDICE

	<b>Pág.</b>
Introducción.....	i

### CAPÍTULO I

1. El derecho tributario.....	1
1.1. Antecedentes.....	1
1.2. Definición.....	2
1.3. Principios.....	3
1.4. Interpretación de las normas tributarias.....	12

### CAPÍTULO II

2. Los tributos.....	15
2.1. Antecedentes.....	15
2.2. Definición.....	16
2.3. Objeto.....	18
2.4. Clasificación.....	19
2.4.1. Impuestos.....	19
2.4.2. Arbitrios.....	23
2.4.3. Contribuciones especiales.....	23
2.5. Forma de emitirse.....	25

### CAPÍTULO III

3. Los bienes.....	29
3.1. Generalidades.....	29
3.2. Definición.....	30
3.3. Clasificación.....	32
3.3.1. Clasificación legal.....	36



## CAPÍTULO IV

	<b>Pág.</b>
4. Consecuencias jurídicas de la inobservancia del principio de capacidad de pago en el cobro del Impuesto Único Sobre Inmuebles.....	41
4.1. Impuesto Único Sobre Inmuebles.....	41
4.1.1. Antecedentes.....	41
4.1.2. Definición.....	44
4.1.3. Tarifas establecidas y recaudación del impuesto.....	46
4.1.4. Sujetos.....	48
4.1.5. Forma de pago y cobro.....	50
4.2. Valuación inmobiliaria.....	51
4.3. Vulneración al principio de capacidad de pago.....	56
4.4. Propuesta de reforma a la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.....	60
<b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....</b>	<b>65</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>67</b>



## INTRODUCCIÓN

La elección del trabajo de tesis intitulado consecuencias jurídicas de la inobservancia del principio de capacidad de pago es porque el Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles establece la obligatoriedad a todo propietario de un inmueble de pagarlo sobre el valor de su propiedad; sin embargo actualmente no existe uniformidad en cuanto al pago del referido impuesto debido a la desactualización de la matrícula fiscal de los inmuebles del municipio de Guatemala, y es por eso que la municipalidad realiza cobros que no se ajustan al valor real del inmueble, lo cual conlleva que personas en igualdad de condiciones paguen más que otras ya que no existe una valuación adecuada, no se toma en cuenta la condición socioeconómica del propietario ni existe un monto máximo en la referida ley para el pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles, dando lugar a que los inmuebles de reciente construcción paguen más que los inmuebles antiguos aunque sean de menor tamaño y construcción, por lo que se puede constatar que dicho impuesto se estableció sin observar el principio de legalidad establecido en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala ni la capacidad de pago, equidad y justicia tributaria.

El objetivo general fue demostrar que existen consecuencias jurídicas debido a la inobservancia del principio de capacidad de pago en el cobro del Impuesto Único Sobre Inmuebles en Guatemala. Se comprobó el objetivo general, pues se constató, mediante lecturas de diversas fuentes bibliográficas y la legislación en la materia, que el pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles no está acorde a la capacidad económica de los propietarios y poseedores de bienes inmuebles.

En la hipótesis se menciona que las tarifas establecidas en la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, para el cobro del Impuesto Único Sobre Inmuebles en la actualidad, no responden a la capacidad económica de los propietarios o poseedores de los bienes inmuebles, lo cual ocasiona que se vulnere el principio de capacidad de pago establecido en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, pues no existe uniformidad en



cuanto al pago del referido impuesto debido a la desactualización de la matrícula fiscal de los inmuebles del municipio de Guatemala. La hipótesis se comprobó debido a que se estableció una serie de consecuencias gravosas para los propietarios y poseedores dificultando un mercado inmobiliario transparente.

El contenido de los capítulos es el siguiente: en el I, se estudió el derecho tributario; en el II, se hizo referencia a los tributos; en el III, se enfocó en el estudio de los bienes; y en el IV, se analizó el tema central que son las consecuencias jurídicas de la inobservancia del principio de capacidad de pago en el cobro del Impuesto Único Sobre Inmuebles.

Los métodos utilizados fueron: el indicativo, el deductivo, el analítico y el sintético. La técnica utilizada fue la documental.

Es importante que se establezca una disminución de las tarifas para los propietarios y poseedores de bienes inmuebles en el pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles establecidas en el Artículo 11 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, para que de esta manera estén acordes a la situación actual de los bienes inmuebles, no vulneren la capacidad de pago, y así cumplir con el principio de capacidad de pago por ser fundamental para el pago de cualquier impuesto.





## CAPÍTULO I

### 1. El derecho tributario

El derecho tributario es una disciplina jurídica importante porque permite entender el establecimiento de los tributos, la finalidad de los mismos y cómo se utilizan para beneficio de la población, también hay que estudiar los principios de dicha disciplina jurídica porque permiten profundizar en el objeto de la misma y en la protección para el contribuyente.

#### 1.1. Antecedentes

“La percepción de recaudación e implementación ha sido utilizada por parte de los representantes del poder como un medio para poner en práctica teorías de tipo económico, financiero, social, pero ante todo político, por lo que ha sido el principal medio para el desarrollo o en su caso subdesarrollo de la sociedad, aunque también ha sido una forma de lograr el enriquecimiento, manipulación, coacción y represión. Después de la segunda guerra mundial la importancia del tributo como recurso público se amplió con una doctrina tributaria que lo convirtió en un auténtico exponente de protección de los derechos humanos de la población, por tener como uno de sus fines más importantes la redistribución de la riqueza por medio del gasto social”.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios**. Pág. 3.



El surgimiento del derecho tributario es relativamente reciente, aunque los tributos datan de tiempos remotos, la implementación del derecho tributario se dio debido a la necesidad de la existencia de una disciplina jurídica que regulara todo el qué hacer del Estado para evitar el abuso del poder por parte de las autoridades en materia de recaudación, pues en la antigüedad las personas encargadas de esta actividad cometían abusos contra los particulares al extremo de considerarla como confiscación, un despojo de dinero, lo que implica coacción cuando un Estado necesitaba recaudar recursos.

## 1.2. Definición

Definir el derecho tributario no es tarea fácil, pues hay que tomar en cuenta múltiples factores, por esta razón, se transcriben algunas definiciones que se consideran fundamentales. “La rama del derecho público que regula todo lo relativo al nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, extinción y modificación de la relación jurídica tributaria e identifica todos y cada uno de sus elementos siendo el más importante el poder tributario por ser el origen del mismo, en un contexto cada vez más polémico y la poca visión de los funcionarios encargados de encontrar otra fuente de riqueza que imponer nuevos tributos”.<sup>2</sup>

La definición del referido autor es acertada toda vez que hace énfasis en lo esencial que es el establecimiento de los tributos por parte del Estado en el ejercicio del poder imperio, así como de la gama de derechos y obligaciones que tienen los sujetos obligados, como

---

<sup>2</sup> *Ibid.* Pág. 7.



es el caso de la población en general y las personas jurídicas, pero también la parte coactiva en caso el obligado incumpla con la obligación, ya que la coacción es fundamental para cumplir el fin del derecho tributario.

El derecho tributario también se define como: “Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación”.<sup>3</sup>

Las dos definiciones expuestas parecen acertadas, pues contienen los elementos necesarios para entender la esencia de esta disciplina jurídica; en primer lugar, es importante encuadrarla dentro de la sistemática jurídica, por eso se dice que es derecho público, ya que el Estado necesariamente debe intervenir a través del órgano recaudador designado para el efecto que es la Superintendencia de Administración Tributaria; en segundo lugar, el objeto de estudio que es la capacidad de pago de los contribuyentes.

### **1.3. Principios**

Los principios son parámetros o líneas directrices para la interpretación del derecho, por esta razón es que dentro del derecho tributario se estudian los principios propios.

---

<sup>3</sup> Nájera Martínez, Alejandro. **Derecho tributario**. Pág. 16.

Existe diversidad de criterios en la doctrina en cuanto a la cantidad de principios constitucionales del derecho tributario, pues cada autor proporciona su punto de vista, pero se estudian los que se consideran más acertados y que se aplican en Guatemala, los cuales se detallan a continuación: legalidad, capacidad de pago, equidad y justicia tributaria, reserva de ley, preferencia de ley, irretroactividad y prohibición de doble o múltiple tributación.

a) Legalidad

Este principio está concebido bajo un aforismo penal muy antiguo que contempla que: “No hay tributo sin ley que lo establezca o más conocido como *nullum tributum sine lege*, esto quiere decir que todo tributo debe estar contemplado expresamente por una ley, con el fin de generar seguridad jurídica al contribuyente por mandato Constitucional”.<sup>4</sup>

El aforismo latino al que hace referencia el autor, permite entender de forma concreta que a los particulares solamente se les debe exigir que tributen si previamente ha existido una ley específica, de modo que la legalidad hace referencia a la ley, ya que esta es fundamental para que no se violenten los derechos de los contribuyentes. Este principio se encuentra regulado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en su parte conducente preceptúa: “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

---

<sup>4</sup> Romero Molina, César Augusto. **Principios constitucionales que rigen el sistema tributario**. Pág. 69.



Estado...”. La norma citada es clara y congruente con la doctrina, por esta razón es que existe un cúmulo de leyes que contienen diversos tributos, pero como se establece en la misma, es potestad exclusiva del Congreso de la República de Guatemala legislar, lo cual excluye la posibilidad que el ente recaudador que es la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- pueda implementar tributos por medio de acuerdos del Directorio, pues no está dentro de su competencia, contraviene la Constitución Política de la República de Guatemala y además deviene nulidad de pleno derecho, pues no habría una ley específica que regule el tributo, en otras palabras, no habría fuente de las obligaciones tributarias.

De la transcripción del citado artículo se puede establecer que la finalidad del mismo es evitar que el contribuyente pague impuestos que no están regulados previamente en la ley, es decir, que el Congreso de la República de Guatemala, en el uso de su facultad legislativa, debe crear los tributos que sean necesarios para cumplir con los fines del Estado, no para beneficio personal de los legisladores ni para beneficiar a las minorías, sino que siempre velando por el bien común, de esta manera la población tributará de acuerdo con la legislación, por lo que queda prohibido que se cobren tributos que no han sido previamente establecidos.

b) Capacidad de pago

El principio de capacidad de pago es uno de los más importantes dentro del derecho tributario y el mismo está regulado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la



República de Guatemala: “Las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago”.

El citado artículo expresamente regula el principio de capacidad de pago, pero no profundiza en el mismo, por tal razón se deduce que constituye un principio por el cual todo contribuyente debe realizar el pago de sus tributos conforme a los ingresos que percibe y de acuerdo con la actividad económica a la que se dedica, lo cual da a entender que el sistema tributario en Guatemala debe ser acorde con lo que la persona pueda aportar al fisco y la Superintendencia de Administración Tributaria no puede exigir más que eso, para que exista una adecuada proporción entre lo que percibe y lo que tributa.

c) Equidad y justicia tributaria

“Lo que se busca principalmente es la justicia y evitar que la norma tributaria sea arbitraria o afecte derechos fundamentales; que sea equilibrada, eficiente en la prestación de los servicios, progresiva y que vaya acorde con los cambios de las nuevas tecnologías; que tanto el Estado como la población progresen económica, social y políticamente”.<sup>5</sup>

De lo expuesto por el autor se deduce que el principio de equidad tributaria lo que pretende es que al contribuyente no se le impongan cargas excesivas en el pago de los tributos, ya que la Superintendencia de Administración Tributaria, por el hecho de pretender recaudar más tributos, no puede imponer a su sabor y antojo montos que no

---

<sup>5</sup> *Ibíd.* Pág. 70.



son acordes a los que comúnmente paga el contribuyente, pues se le estaría violentando en su economía, si bien es cierto es importante pagar tributos, no debe el ente recaudador abusar de la condición del contribuyente.

Este principio aparece regulado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual preceptúa: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo...”.

Se puede hacer notar que este principio aparece unido a la justicia, concepto que se traduce en dar a cada quien lo que merece, y al aplicarlo al ámbito tributario, significa que el Estado no puede exigir más ingresos, pero tampoco menos, pues quienes facturen más obviamente deberán pagar más y quienes facturen menos, deberán pagar menos, solo así habrá una verdadera distribución de las cargas impositivas para los contribuyentes.

d) Reserva de ley

Según la doctrina, la reserva de ley es: “Un mandato constitucional en donde el constituyente dejó establecida la parcela del derecho y que el impuesto debe tener su fundamento en ley, brindando así, una garantía al ciudadano para sus derechos fundamentales. Dicho mandato vincula a ciudadanos, a la administración pública e incluso a los mismos legisladores, constituyendo un límite a su potestad legislativa”.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Córdova Saavedra, Aura Marina. **Análisis jurídico del principio de prohibición de doble tributación.** Pág. 18.



La frase reserva de ley denota que la Constitución Política de la República de Guatemala reserva expresamente a una ley la regulación de materia determinada, de modo que solo una ley de índole tributaria puede establecer tributos; no debe confundirse con el principio de legalidad, porque este pretende que todo tributo esté regulado, mientras que el principio de reserva de ley es más específico, puesto que debe ser una ley tributaria la que contenga el tributo y que sea específico de la materia en particular, lo cual se realiza para que ninguna otra ley pueda establecer el pago de algún tributo.

Este principio se encuentra regulado en el Artículo 171, literal c) de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual preceptúa en su parte conducente: "...Corresponde también al Congreso: ...c) Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación..."

Lo que demuestra la norma citada es la necesidad de la recaudación, de modo que el Congreso de la República de Guatemala no debe estar emitiendo tributos si el caso no lo amerita, pues constituye una violación a la reserva de ley, donde se deduce que el Estado debe velar por la protección de la persona hasta en el aspecto tributario, para que se garantice el respeto a la población.

e) Preferencia de ley

"Se refiere a que, para su aplicación, la ley debe prevalecer sobre cualquier reglamento, circular, memorando u otra disposición de inferior jerarquía y por tal motivo dichas





disposiciones no pueden cambiar su contenido, limitándose estas normas estrictamente a desarrollar lo dispuesto en la ley, a efecto de agilizar su aplicación y evitar el desgaste en materia legislativa”.<sup>7</sup>

Como su nombre lo indica, el principio de preferencia de ley hace énfasis en la primacía de la ley de mayor jerarquía, esto es importante tenerlo presente, porque en la Superintendencia de Administración Tributaria los criterios cambian constantemente y se basan en que son políticas internas emitidas mediante acuerdos del Directorio, lo cual es totalmente incongruente con este principio, ya que la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y el reglamento de la misma prevalecen sobre dichos acuerdos y no puede afectarse de ninguna manera al contribuyente.

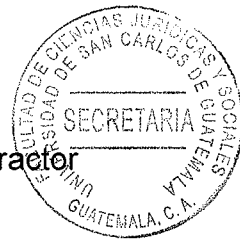
f) Irretroactividad

Este principio se encuentra regulado en el Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en él se menciona de forma concreta que ninguna ley es retroactiva a excepción de las leyes penales si favorecen al reo.

Pero aplicado al ámbito tributario, concretamente el principio de la irretroactividad está regulado en el Artículo 66 del Código Tributario, el cual establece que: “Las leyes tributarias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman

---

<sup>7</sup> *Ibid.* Pág. 19.



infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten, resoluciones o sentencias firmes.”

De la transcripción de la referida norma se puede establecer que el principio de la irretroactividad contiene un beneficio para el infractor de la norma tributaria, cuya condición *sine qua non* es que no afecte resoluciones o sentencias firmes, donde se deduce que el Código Tributario beneficia a los contribuyentes; por otra parte, el principio objeto de estudio se encuentra íntimamente relacionado con el de igualdad, proporcionalidad.

El beneficio establecido en el Artículo 66 del Código Tributario, tiene sustento doctrinario, pues dentro del mismo está inmersa la teoría de los derechos adquiridos, la cual se da: “Cuando se consolida una facultad, un beneficio o una relación en el ámbito de la esfera jurídica de una persona”.<sup>8</sup>

Lo que puede extraerse de la doctrina es que los derechos adquiridos se han establecido para no vulnerar derechos plenamente establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, lo cual es perfectamente aplicable al ámbito tributario, puesto que si una ley tributaria establece un tributo para determinado régimen del sujeto pasivo de la obligación tributaria, no puede aplicarse al mismo si ya ha venido tributando bajo el imperio de otra ley que le es más benéfica, lo cual es congruente con la norma contenida en el Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

---

<sup>8</sup> Monterroso. **Op. Cit.** Pág. 64.



g) Prohibición de doble tributación

La doctrina hace mención que la doble tributación se da cuando: “Un mismo sujeto pasivo durante un mismo período fiscal es gravado por haber realizado un mismo hecho generador por uno o más sujetos activos ya sea que se trate del gobierno local, municipal o central imponiendo el pago de dos o más tributos”.<sup>9</sup>

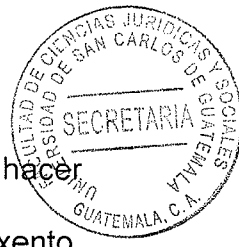
La afirmación anterior contiene elementos fundamentales para entender la doble tributación, pues si la municipalidad impone un tributo, pero el gobierno central también, se estará afectando a una parte de la población, pero ya se puede considerar doble tributación, lo cual no está permitido, pues el objeto de este principio es que el contribuyente no tenga que tributar por algo que ya está establecido.

Este principio se encuentra regulado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que en su parte conducente preceptúa: “... 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 periodo de imposición.”

Para entender este principio es indispensable definir lo que es el hecho generador, el cual se encuentra regulado en el Artículo 31 del Código Tributario, el cual preceptúa: “Es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el

---

<sup>9</sup> *Ibid.* Pág. 66.



nacimiento de la obligación tributaria.” Dentro de este principio es indispensable hacer una distinción entre actos exentos y no afectos; se dice que un acto jurídico está exento, cuando la misma ley establece la obligación de tributar, pero también constituye algunas excepciones en la que dicho acto no paga impuesto, es decir, existe un hecho generador.

Un acto no está afecto, cuando la ley tributaria no regula que se deba de pagar impuesto alguno, es decir, no existe hecho generador. Lo anterior es de suma importancia mencionarlo porque los actos jurídicos que ya fueron gravados una vez con un impuesto ya no puede pagarse en el mismo acto, tal es el caso de las actas notariales que están afectas al Impuesto de Timbre Notarial de Q.10.00 más un Timbre Fiscal de 50 centavos. Este principio pretende no dañar al fisco, pero sobre todo no afectar a los contribuyentes, porque debe prevalecer el bien común, por la obligación del Estado de garantizar los derechos de las personas legalmente reconocidos.

#### **1.4. Interpretación de las normas tributarias**

Interpretar quiere decir desentrañar el sentido de algo, es decir, lo que quiso decir el legislador al implementar las leyes de carácter tributario, de esta manera se mencionan cuestiones doctrinarias: “El proceso de interpretación normativa implica el signo representativo, la aprehensión de su contenido lógico-gramatical, la comprensión o intelección de la norma jurídica allí contenida y la finalidad de aplicar la norma abstracta al caso concreto”.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup>Galindo Garfias, Ignacio. **Interpretación de la ley.** Pág. 4.



La afirmación del autor citado es acertada porque demuestra la importancia de la interpretación de las normas y menciona cuatro aspectos trascendentales en esta actividad: el primero es que hace alusión a la representatividad en la emisión de las leyes tributarias; el segundo, el contenido lógico gramatical, que hace alusión a que las normas tributarias deben ser sencillas pero entendibles; el tercer aspecto, se relaciona con la comprensión de las leyes, las que deben darse a entender; y el cuarto aspecto, hace énfasis en que deben ser útiles para su aplicación cuando se presente un caso específico en materia tributaria, especialmente cuando afecte al contribuyente.

El Artículo 4 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, solamente hace alusión a que la interpretación de las normas de índole tributaria se realice de conformidad con los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, como primer lugar; luego el Código Tributario, leyes tributarias y por último la Ley del Organismo Judicial de manera que los principios tienen una gran importancia porque son las líneas directrices para la adecuada aplicación del derecho tributario.

Por otra parte, es importante mencionar el Artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, el cual establece: "Interpretación de la ley. Las normas se interpretarán conforme a su texto según el sentido propio de sus palabras; a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales.

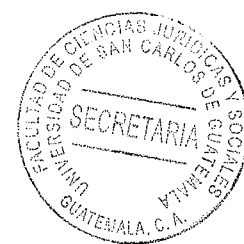
El conjunto de una ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, pero los pasajes oscuros de la misma se podrán aclarar, ateniendo el orden siguiente; a) A



la finalidad y al espíritu de la misma; b) A la historia fidedigna de su institución; c) **A las** disposiciones de otras leyes sobre casos o situaciones análogas; d) Al modo que parezca más conforme a la equidad y a los principios generales del derecho”.

Esta es la regla general de interpretación, ya que la Ley del Organismo Judicial se aplica para todo el ordenamiento jurídico guatemalteco, de manera que se establece de forma concreta que primero se debe tener en cuenta el sentido literal de sus palabras a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales.

Cabe resaltar que las reglas de interpretación que menciona la Ley del Organismo Judicial son fundamentales para entender las normas tributarias, ya que estas hacen alusión a la interpretación general de todas las disciplinas jurídicas, pero en materia tributaria deben aplicarse, ya que los intereses de los contribuyentes se ponen en juego y es por esa razón que se necesita brindar formas adecuadas para que la administración tributaria no abuse de los derechos de los contribuyentes, sino que deben estar apegados a derecho especialmente a la Constitución Política de la República de Guatemala por ser de aplicación general.



## CAPÍTULO II

### 2. Los tributos

En el capítulo se hará referencia a los tributos, su historia, su definición, e importancia, la obligación tributaria y clasificación de los tributos en Guatemala, porque los tributarios constituyen el principal medio de financiación de los gastos públicos.

#### 2.1. Antecedentes

Los tributos surgieron con la finalidad de recaudar ingresos por parte de las autoridades que gobernaban en las diferentes épocas, pero la característica fundamental de cada uno es que no se utilizaban para beneficio de los ciudadanos, sino que era únicamente para el rey o monarca, quien tenía la concentración absoluta del poder, de modo que los servicios públicos no existían.

En Guatemala se mencionan algunos antecedentes de la tributación: “El área cultural maya se ha dividido, para su estudio, en tres regiones geográficas: tierras altas, tierras bajas y periferia sur, y en tres períodos diferenciados por los rasgos distintivos de la cultura material: Preclásico (1000 a.C–300 d.C), Clásico (300–900) y Postclásico (900–1520). El período clásico es el que comúnmente se relaciona con el auge de la civilización maya. Es en este período donde se han encontrado mayores evidencias arqueológicas sobre la tributación entre los mayas. A pesar de los adelantos en la epigrafía, la información sobre el tributo es escasa y en alguna medida especulativa. En el ámbito



local, se supone que los señores recibían de los miembros del común tributo, principalmente en especie, por medio del trabajo en la agricultura y en las obras de construcción masiva. Puede ser que la participación en las guerras de conquista también haya sido una forma de tributo”.<sup>11</sup>

Como se puede apreciar, la tributación en Guatemala data de miles de años antes de Cristo y se daba porque se establecían pagos derivados de las actividades que realizaban los mayas que principalmente era la agricultura, que esta última fue la actividad preponderante en las civilizaciones antiguas, pero la particularidad de estos pueblos era que la asistencia a la guerra era considerada una forma de tributación, lo que demuestra que no solo con monedas de oro y plata se podía pagar sino que en especie también.

## 2.2. Definición

La doctrina define los tributos como: “Una obligación pecuniaria, es decir, que se ha de satisfacer en dinero y no mediante otro tipo de bienes o servicios. Una obligación establecida a favor de un ente público. Una obligación que nace por la realización de un presupuesto definido por una norma con rango de ley. Dicho presupuesto se denomina hecho imponible, y demuestra o manifiesta riqueza o capacidad económica en aquel que lo realiza”.<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. **Historia de la tributación en Guatemala**. Pág. 2.

<sup>12</sup> Colao Marín, Pedro Angel. **Derecho tributario parte general**. Pág. 14.





La definición anterior es acertada porque contiene elementos fundamentales de los tributos, tal es el caso de obligar al contribuyente a que tribute exclusivamente en dinero, lo cual asegura que el Estado capte recursos económicos de mejor forma; otra cuestión es que menciona el principio de legalidad tributaria, lo que demuestra la eficiencia del Estado para la implementación de los mismos.

También se define el tributo como: “Una prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder impero y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público”.<sup>13</sup>

La definición anterior también contiene aspectos fundamentales que se deben tomar en cuenta para entender los tributos, puesto que también hace alusión a la obligación de tributar solamente en dinero; asimismo, la inoperatividad del pago de los mismos, porque el Estado es el que tiene la potestad de cobrarlos a través del ente recaudador que es la Superintendencia de Administración Tributaria, de modo que si no se cumple, el Estado tiene la potestad de exigir de forma obligatoria el cumplimiento de la obligación de pagar tributos.

Pero no solo la doctrina hace alusión a los tributos, sino que el Artículo 9 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala los define como: “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

---

<sup>13</sup> Fonrouge, Carlos Guiliani. **Derecho financiero**. Pág. 249.



Como se puede apreciar, la definición legal va en la misma línea que las definiciones que proporcionan los autores citados, pues como punto de partida se establece la prohibición de tributar en especie o con bienes; se evidencia la potestad de imponer tributos, lo cual es tarea exclusiva del Congreso de la República de Guatemala, lo cual está establecido en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala; y el objeto que no es otra cosa que la obtención de recursos por parte del Estado pues con ello podrá cumplir diversos fines.

### 2.3. Objeto

El objeto que el contribuyente tribute es para saciar necesidades del Estado y velar por el bien común, como afirma la doctrina “No hay nada que los gobernantes deban calcular con más prudencia y más sabiduría que las contribuciones, esto es la parte de sus bienes exigibles a cada ciudadano y la que debe dejársele a cada uno”.<sup>14</sup>

El Estado de Guatemala emplea los recursos económicos con que cuenta para la satisfacción de sus propias necesidades o las de la comunidad. El Estado programa las necesidades que va a satisfacer en el presupuesto general de ingresos y egresos que se implementa cada año, pues este documento tiene como objeto programar los ingresos y egresos para un determinado periodo impositivo, el cual es un año en el caso de Guatemala. Su ejecución o realización se hace por medio de la Dirección Técnica del

---

<sup>14</sup>De Secondat, Charles Louis. **El espíritu de las leyes**. Pág. 146.



Presupuesto y la Tesorería Nacional; y como órgano fiscalizador actúa la Contraloría General de Cuentas.

La tributación es importante dentro de un país porque la mayoría de las entidades concentradas, descentralizadas y autónomas dependen del presupuesto general de ingresos y egresos del Estado para que puedan llevar a cabo sus actividades, pues no tienen independencia presupuestaria; al recaudar tributos, lo que realizan las entidades del Estado es que a las personas les pueden prestar servicios públicos, que sirven para cubrir las necesidades básicas de estas, entonces el Estado debe priorizar las necesidades básicas de la población para cumplir con los fines para los que el mismo ha sido establecido.

## **2.4. Clasificación**

Tanto la doctrina como la legislación convergen en que los tributos se clasifican en impuestos, arbitrios, tasas y contribuciones especiales, pero el Código Tributario no regula las tasas, mientras que diversos autores sí hacen alusión a ellas, pero por la importancia que revisten se mencionan dentro de la clasificación.

### **2.4.1. Impuestos**

Artículo 11 del Código Tributario define los impuestos como: “El tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. Esta definición da a entender que la esencia del tributo es la actividad no



relacionada con el contribuyente, es decir donde no intervenga, como en el caso del Impuesto Único Sobre Inmuebles, pues el hecho generador de este son los bienes inmuebles.

La definición del Código Tributario es acertada, toda vez que hace énfasis en cuestiones importantes como el hecho generador, la actividad a la que se dedican los contribuyentes para dejar establecido en qué casos deben tributar y lo más importante, solo el Estado de Guatemala, tiene la potestad de cobrar los tributos en el porcentaje previamente establecido sin que el mismo pueda modificarse en perjuicio del contribuyente, pues ninguna persona en particular, individual o jurídica tiene la potestad de cobrar tributos.

También es importante mencionar la postura de la doctrina, la cual define los tributos como: "Contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesiones liberales, para sostener los gastos del Estado y las restantes corporaciones públicas. También es el gravamen que pesa sobre determinadas transmisiones de bienes, ínter vivos o mortis causa, y por el otorgamiento de ciertos instrumentos públicos".<sup>15</sup>

La afirmación anterior se comparte porque contiene elementos esenciales que se deben considerar cada vez que se hable de tributos, de manera que estos constituyen una carga para el contribuyente porque tendrá que erogar cierta cantidad de dinero mensualmente

---

<sup>15</sup> Ossorio Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Pág. 475.



derivado de la actividad económica que realice o sobre determinados bienes, ya que como se explicó anteriormente, el Estado necesita recaudar para que la población pueda ser beneficiada con la prestación de diversos servicios y así garantizar el bien común del que es partidaria la Constitución Política de la República de Guatemala.

Después de analizar las posturas de los autores y de la legislación, es indispensable establecer que hay dos clases de impuestos generalmente aceptados: "Impuestos que se aplican directamente al titular de la renta o riquezas (directos). Impuestos que se aplican por el uso de la riqueza, sobre las personas (indirectos)".<sup>16</sup>

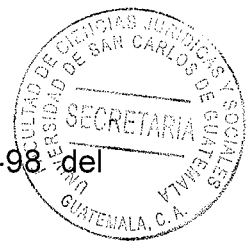
a) Impuestos directos

Los impuestos directos, se encuentran determinados y establecidos de forma inmediata sobre los bienes o sobre las personas únicamente; los mismos son recaudados acorde con los listados nominales de contribuyentes o mediante objetos gravados y cuya cantidad es recibida del contribuyente por otro sujeto distinto de la relación que es el mismo Estado. Estos no pueden trasladarse mediante el contribuyente a un tercero. En Guatemala los principales impuestos directos son los siguientes:

- a. Impuesto de Solidaridad –ISO-, regulado en el Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

---

<sup>16</sup> Guzmán Espinosa, Jorge. **Guía para educación superior, Estado, tributación y ciudadanía**. Pág. 39.



- b. Impuesto Único Sobre Inmuebles –IUSI-, regulado en el Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala.
- c. Impuesto Sobre la Renta –ISR-, regulado en el Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.
  
- b) Impuestos indirectos

Los impuestos indirectos, son aquellos que se encargan de gravar los distintos objetos de consumo en general como alimentos o compras de determinados bienes muebles o mercaderías; o de determinados servicios, esto último es específicamente para el caso de las profesiones, ya que los profesionales deben inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria y extender facturas a los clientes, estos impuestos se encuentran ya incluidos dentro del precio con una determinada indicación o sin la misma.

Estos impuestos son fundamentales porque se enfocan directamente en el objeto y no en el sujeto, lo que implica que graban tanto compras y ventas de productos como servicios. Los impuestos indirectos son los siguientes:

- a. Impuesto al Valor Agregado –IVA- regulado en el Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.
- b. Impuesto a la Distribución de Petróleo y sus Derivados, regulado en el Decreto 38-92 del Congreso de la República de Guatemala.
- c. Impuesto Sobre Circulación de Vehículos, regulado en el Decreto 70-84 del Congreso de la República de Guatemala.



## **2.4.2. Arbitrios**

El Artículo 12 del Código Tributario define el arbitrio como: “es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”.

En Guatemala está vigente la Ley de Arbitrio de Ornato Municipal, Decreto 121-96 del Congreso de la República de Guatemala, la cual tiene por objeto la creación del boleto de ornato, estando obligados a pagarlos tanto nacionales como extranjeros, pero domiciliados en Guatemala entre los 18 y 65 años de edad, según lo establece el Artículo 2 de la ley en referencia.

Dicha ley contiene aspectos fundamentales entre ellos las tarifas a pagar y son las siguientes: quien perciba ingresos entre Q. 300.01 A Q. 500.00, deben pagar Q. 4.00; quien perciba ingresos de Q. 500.01 a Q. 1,000.00, debe pagar Q. 10.00; quien perciba ingresos de Q. 1,000.01 a Q. 3,000.00, debe pagar Q. 15.00; quien perciba ingresos de Q. 3,000.01 a Q. 6,000.00, debe pagar Q. 50.00; quien perciba ingresos de Q. 6,000.01 a Q. 9,000.00, debe pagar Q. 75.00; quien perciba ingresos de Q. 9,000.01 a Q. 12,000.00, debe pagar Q. 100.00 ; y quien perciba ingresos de Q. 12,000.01 en adelante, debe pagar Q. 150.00.

## **2.4.3. Contribuciones Especiales**

El Artículo 13 del Código Tributario establece lo siguiente: “Contribución Especial y Contribución Por Mejoras. Contribución Especial es el tributo que tiene como



determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales. Contribución Especial por Mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado”.

El citado artículo contiene dos tipos de Contribuciones Especiales: por un lado, están las contribuciones propiamente dichas para realizar obras o servicios públicos, lo que da a entender son proyectos que se implementan a futuro; y por el otro lado, las Contribuciones por Mejoras, las que únicamente sirven por razones de plusvalía, de modo que, a las obras ya existentes, se les realizan mejoras para aumentar su valor y con ello recaudar mayor cantidad de ingresos, pero por las mejoras.

Es importante distinguir entre Tasa y Contribución Especial: “En la Tasa el Estado exige cierta cantidad de dinero a quien hace uso de ciertos servicios públicos. En la Contribución Especial, el pago es derivado de la realización de obras públicas o especiales que atiende el Estado”.<sup>17</sup>

El citado autor diferencia concretamente la Tasa de la Contribución Especial. La Tasa hace énfasis en los servicios públicos, los cuales debe prestar el Estado para la satisfacción de las necesidades de la población como el caso de la salud, la educación, vivienda, trabajo, desarrollo social, entre otros, pero el pago es por hacer uso de los

---

<sup>17</sup> Figueroa Orellana, Héctor Fernando. **Fase pública de derecho administrativo**. Pág. 190.





mismos, de manera que el sujeto pasivo es una persona individual o jurídica, a quien el Estado le delegó la prestación de determinado servicio público y para ello debe aportar una cantidad de dinero al Estado, mientras que el sujeto activo es siempre la Superintendencia de Administración Tributaria.

En la Contribución Especial, lo fundamental son las obras públicas, de modo que ya se habla de proyectos que el Estado debe llevar a cabo, pero con un fin social, ya que la realización del bien común es preponderante, por lo que la cantidad de dinero sirve para cumplir tal propósito; dichas obras consisten generalmente en trabajos de construcción, hidroeléctricas, puentes, carreteras, edificios para centros de salud y hospitales, entre otros.

## **2.5. Forma de emitirse**

En atención al principio de legalidad explicado en su momento, los tributos deben emitirse por parte del Congreso de la República de Guatemala en una ley específica para que pueda imponérsele a la población; pero no basta con ello, sino que debe existir una ley específica para cada tributo en particular, porque de no ser así, se vulnera un principio fundamental garantizado en la Constitución Política de la República de Guatemala el principio de legalidad en materia tributaria.

Asimismo, se menciona el principio de reserva de ley, el cual ya fue explicado en el momento oportuno, por esta razón es que existe una gama de leyes de índole tributaria vigentes en Guatemala.



La Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, la cual contiene el Impuesto de Solidaridad –ISO-. Este impuesto tiene como hecho generador la realización de actividades mercantiles o agropecuarias dentro del territorio de la República de Guatemala ya sea de personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos.

Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, el cual es aplicable a las rentas provenientes de actividades lucrativas, de trabajo y de ganancias de capital. Las rentas provenientes de actividades lucrativas, están contenidas en el Artículo 4 y se aplican para toda actividad de venta, producción, comercio o servicios de toda persona dentro del territorio de la República.

Las rentas de trabajo, como su nombre lo indica, se aplican exclusivamente para actividades en las que se perciba una retribución económica, pero en relación de dependencia y procede de salarios, bonificaciones, viáticos, comisiones y otras formas de obtener remuneración siempre que las mismas no constituyen reintegro de gastos. Y las rentas de capital, al tenor del Artículo 4 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, hacen referencia a los dividendos, intereses, beneficios, y regalías que procedan de elementos patrimoniales, bienes o derechos.



Ley del Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, el cual regula el Impuesto al Valor Agregado se aplica para gravar todo acto o contrato por prestación de servicios o compra de productos, bienes y mercaderías, de modo que aplica también para toda importación y exportación de bienes; cabe aclarar que actualmente la entidad recaudadora y fiscalizadora es la Superintendencia de Administración Tributaria, pero anteriormente era la Dirección General de Rentas Internas, la cual dejó de operar cuando entró en vigencia la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- en 1998.

Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, Decreto 70-84 del Congreso de la República de Guatemala, la cual tiene como objeto establecer un impuesto anual sobre la circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, que se desplacen en el territorio nacional, las aguas y espacio aéreo comprendido dentro de la soberanía del Estado. Dicha ley menciona una serie de tarifas para cada uno de los vehículos que circulan en todo el territorio de la República.

Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala, cuyo Artículo 5 hace referencia de forma concreta a los montos que se deben pagar en cada documento, los cuales varían según su importancia. Cabe mencionar que dicho impuesto es comúnmente utilizado por los notarios por cada acto o contrato que realicen ya sea en el interior o en el exterior de la República de Guatemala, así como el uso de papel sellado especial para protocolos. El pago del impuesto debe hacerse en el testimonio que



entregan los notarios, pues sin dicho impuesto, no se inscribe el acto en los registros respectivos.

Cada una de las leyes citadas tienen su propio reglamento, tal es el caso del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Reglamento de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, el Reglamento de la Ley del Impuesto de Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, pues la esencia de estos consiste en desarrollar ampliamente el contenido de las leyes ordinarias, ya que sin estas sería imposible desarrollar a profundidad todos los temas, por lo que en ningún momento se puede afirmar que con la emisión de los mismos se violenta el principio de legalidad.

Esta aclaración se realiza, ya que, según el mencionado principio, solo el Congreso de la República de Guatemala puede implementar tributos de diversa índole, pues de lo contrario, los contribuyentes no tienen la obligación de pagar algo que no está regulado, es más, podría atacarse de ilegalidad o de inconstitucionalidad si el caso lo amerita, pero en el caso de los reglamentos, es el Presidente de la República de Guatemala quien los emite, de modo que estos complementan las leyes ordinarias.

Sin importar que se trate de una norma ordinaria o reglamentaria, lo que debe quedar claro es que los tributos son fundamentales para que el Estado a través de la administración tributaria pueda cumplir sus fines a cabalidad que consisten en la prestación de servicios adecuados.



## CAPÍTULO III

### 3. Los bienes

Los bienes son de suma importancia porque forman parte del patrimonio de una persona, por esta razón es oportuno hacer referencia a estos, ya que determinan lo que posee una persona y se le atribuye un determinado valor, por esta razón se menciona la diferencia entre cosa y bien, así como las clases de bienes más comunes.

#### 3.1. Generalidades

La doctrina establece la distinción entre cosa y bien: “cosas son sólo las entidades materiales, las que constituyen una parte separada de la materia circundante; bienes; son las cosas corporales útiles al hombre y susceptibles de apropiación. Cosa no es solamente lo que forma parte del mundo exterior y sensible, sino también todo aquello que se percibe con la inteligencia. Como puede observarse, se incorpora aquí la noción de cosas inmateriales. Bienes por su parte, serían las cosas materiales o inmateriales susceptibles de prestar utilidad al hombre y ser objeto de derecho, o en otros términos, susceptibles de apropiación efectiva o virtual por los sujetos de derecho”.<sup>18</sup>

Este autor establece concretamente una distinción entre cosa y bien, pues la cosa es simplemente algo que tiene existencia corporal o incorporeal, es decir, que ocupa un lugar

---

<sup>18</sup> Orego Acuña, Juan Andrés. **Los bienes**. Pág. 2.



en el espacio; pero el bien, hace referencia a un objeto que es útil para el ser humano, que le sirva para suplir sus necesidades, pero también que se pueda apropiarse de ellas, de modo que, si no reúne estos dos requisitos, no puede llamarse bien. Cabe resaltar que el referido autor hace alusión a cosas que no se pueden tocar, como el caso de los derechos de autor que son inmateriales, pero tienen utilidad para el ser humano, por eso no pueden descartarse.

### 3.2. Definición

La doctrina define los bienes como: “Las cosas que pueden ser objeto de un derecho y representan un valor pecuniario”.<sup>19</sup>

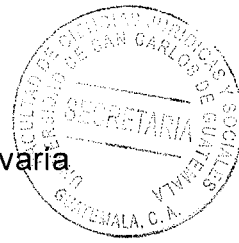
Se puede apreciar que las definiciones anteriores hacen referencia al término cosas para referirse a los bienes, que muchas veces da lugar a confusión inclusive a veces se toman como sinónimos, cosas y bienes.

Por su parte, el Artículo 442 del Código Civil preceptúa: “Son bienes las cosas que son o pueden ser objeto de apropiación y se clasifican en inmuebles y muebles.”

El citado artículo sigue las mismas líneas de la doctrina en cuanto a los conceptos cosas y apropiación, razón por la cual es importante distinguir qué se entiende por cosa, en el ámbito cotidiano se le dice cosa a cualquier objeto, por ejemplo, un libro, un lápiz, una

---

<sup>19</sup> Vásquez Ortiz, Carlos Humberto. **Derecho civil II**. Pág. 8.



mesa, un pedazo de cartón, entre otros; en el ámbito del derecho, la situación no varía mucho, pero hay un elemento fundamental que los diferencia y es la utilidad.

Ninguna de las definiciones aportadas contiene este aspecto, posiblemente es un error de redacción o quienes se encargaron de redactar dicho cuerpo legal, no conocen a fondo los aspectos a tratar. Para empezar, cosa es todo objeto corpóreo (se puede tocar) o incorpóreo (no se puede tocar) como el gas o el aire. Sobre dicho objeto se debe constituir una relación jurídica.

Hay un aspecto fundamental que se debe tomar en cuenta y es lo relativo al dominio, el cual se define como: "La potestad que corresponde al titular sobre la cosa cuando la cosa se encuentra sometida a la más completa voluntad y acción de la persona; el dominio atribuye al titular un poder básico complejo y genérico, lo más amplio posible respecto de una cosa, que en principio es pleno, exclusivo y perpetuo".<sup>20</sup>

La afirmación del referido autor es fundamental tenerla en cuenta, toda vez que al hablar de los bienes forzosamente se debe hacer referencia al dominio, pues como se indicó en la distinción entre cosa y bien, la apropiación es fundamental, lo que implica pleno dominio, por eso se menciona que este debe ser pleno, exclusivo y perpetuo, pues el titular del bien no debe tener más limitaciones que las de la ley, puede extender el dominio por todo el tiempo que él desea sin que nadie lo pueda privar, tanto de un bien mueble como inmueble.

---

<sup>20</sup> Salazar Moscoso, María del Rosario. **Régimen jurídico y evolución histórica del derecho de propiedad en su regulación en Guatemala.** Pág. 13.



Con la explicación del concepto dominio ya se tiene un panorama más concreto de lo que es una cosa y un bien, lo que se puede ilustrar con el siguiente ejemplo: Un trozo de metal a simple vista es una cosa porque nadie se ha apropiado de éste, de modo que todavía no existe el dominio, pero si una persona se apropia de ella y le es útil, ahí se convierte en un bien. Quiere decir que la utilidad significa que sirva para satisfacer una necesidad; mientras que la apropiación, hace alusión al acto de aprehender la cosa, en términos coloquiales, agarrarla.

Ahora se evidencia que a las definiciones anteriores les falta este último elemento, es necesario traer a colación el Artículo 443 del Código Civil que reconoce taxativamente la utilidad al determinar que: “Las cosas apropiables son las que por su naturaleza o por disposición de la ley no están fuera del comercio.”

En la citada norma también se pudo evidenciar el elemento patrimonial a que hace referencia la doctrina, porque engloba los aspectos fundamentales de los bienes pero la norma jurídica se refiere con exclusividad a aquellos que no están fuera del comercio, ya que son los únicos que se pueden apropiar, de manera que este constituye el elemento fundamental.

### **3.3. Clasificación**

Respecto a este tema, hay un problema que la doctrina encuentra en cuanto a los bienes y el mismo estriba en: “Llevar una clasificación en función a quienes sean y deben ser beneficiarios del control administrativo y de la función social de los bienes y los





beneficiarios de las cargas y obligaciones de esas propiedades y titularidades reales nuevamente vinculadas”.<sup>21</sup>

Se deduce que los beneficios son para todas las personas porque son titulares de algún bien por muy sencillo que parezca y de la naturaleza que este sea, con algo tan sencillo como una mesa, un automóvil, un reloj. En otras palabras, ejercer poder, dominio sobre la cosa. Existen diversos puntos de vista en la doctrina referentes a este tema, de los cuales el Código Civil ha adoptado también un criterio.

a) Por sus cualidades físicas y naturales

“Por su naturaleza, se dividen en: corporales, que tienen existencia física apreciable por los sentidos, o sea que se pueden tocar, por ejemplo, una mesa, una silla, una computadora, un cuadro; e incorporales, los que no teniendo manifestación concreta y tangible producen efectos jurídicos determinados, o sea, los que no se pueden tocar, por ejemplo, los derechos de autor.

Por su determinación, se dividen en genéricos, los que se les identifica por su naturaleza común, por ejemplo, un automóvil, un libro; y específicos, los que se particularizan por elementos de exclusiva pertenencia a su naturaleza, por ejemplo, un automóvil marca Toyota, El Quijote de la Mancha.

---

<sup>21</sup> Sánchez Cordero, Jorge Antonio. **Introducción al derecho mexicano, derecho civil.** Pág. 27.



Por su susceptibilidad de sustitución, se dividen en: fungibles, los que por no tener una indivisibilidad propia y determinada pueden ser sustituidos por otros de su mismo género, por ejemplo dos quintales de trigo, una libra de azúcar, cien quintales de café; no fungibles, los que teniendo una indivisibilidad precisa y concreta no pueden ser representados o sustituidos por otros, por ejemplo, La Piedad de Miguel Ángel, La Última Cena de Leonardo".<sup>22</sup>

Por la posibilidad de uso repetido, se dividen en: consumibles, cuando el uso altera su subsistencia de tal manera que impide un ulterior aprovechamiento de sus funciones, por ejemplo, la tinta, la pintura; y no consumibles, los que su naturaleza se mantiene intacta pese al uso que de ellos se haga, por ejemplo, un automóvil.

Por las posibilidades de fraccionamiento, se dividen en: divisibles, los que pueden dividirse sin detrimento de su naturaleza, por ejemplo, los inmuebles, el dinero; e indivisibles, los que no admiten división sin menoscabo de su naturaleza, por ejemplo, un reloj, un libro, una bicicleta.

Por su existencia en el tiempo, se dividen en: presentes, los que existen actualmente, por ejemplo, una finca, una computadora, un vehículo, es decir, son todos aquellos de los que se tiene el pleno dominio; y los bienes futuros son los que existirán en un momento, por ejemplo, una cosecha o un derecho hereditario, pero lo fundamental de estos es que se tiene la certeza de su posterior existencia.

---

<sup>22</sup> Flores Juárez, Juan Francisco. **Derechos reales**. Pág. 7.



Por su existencia en el espacio y posibilidad de desplazamiento. Inmuebles, aquellos que no pueden trasladarse de un lugar a otro sin deterioro. Y los muebles son aquellos que sí se pueden trasladar sin menoscabo de su naturaleza, de manera que este último aspecto constituye la esencia, ya que, si al trasladarlos la naturaleza de los mismos se ve afectada, ya no encuadran dentro de esta clasificación.

Como se puede apreciar, esta clasificación va encaminada a la naturaleza propiamente dicha de los bienes y al aspecto físico, es decir, su apariencia o cualidades, su existencia, que son inherentes a los bienes, es decir, que les pertenece todo el tiempo y no pueden variar porque son perpetuos.

b) Por su conexión de unos con otros

Hay otros grupos de bienes que "Por su constitución y contenido pueden ser: singulares, los que están compuestos por elementos simples, es decir, los que no necesitan de otros para su subsistencia, por ejemplo, una estatua, un semoviente; y universales: constituidos por varios elementos entre los que no existe una vinculación material, cuestión que no contraría para que sean considerados como un todo, por ejemplo, una biblioteca, un rebaño. Por la jerarquía en que entran en relación, se dividen en: principales, los que subsisten por sí mismo, por ejemplo el azúcar, una libra de arroz; y accesorios, los que necesitan de otros para su subsistencia, por ejemplo, las piezas del motor de un vehículo".<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> *Ibíd.* Pág. 11.



Por la susceptibilidad del tráfico, se dividen en: dentro del comercio, los que son susceptibles de tráfico comercial; y fuera del comercio, los que no pueden ser objeto de mercado.

Esta imposibilidad puede ser absoluta, por ejemplo, la venta del sol y la luna, que por lógica no se puede realizar; y relativa, cuando para que sean objeto de tráfico han de sujetarse a ciertas autorizaciones y formalidades, tal la situación de las cosas *divini iuris* y de ciertas drogas. Por el titular de su propiedad, se dividen en: del Estado o de sus instituciones descentralizadas o autónomas o del municipio; estos a su vez pueden ser de uso común o de uso no común; y de los particulares.

Por el carácter de su permanencia pueden ser: de dominio público; de uso común, cuando su dominio se atribuye al Estado o al municipio; por ejemplo, calles, parques, plazas; y de uso no común, por ejemplo, el subsuelo, yacimientos de hidrocarburos y de propiedad privada, los que pertenecen a los particulares únicamente. Es de hacer notar, que esta clasificación va encaminada a vincularse con otros que le son parecidos, generalmente uno es el antónimo del otro, pero que se complementan porque son los que sirven de utilidad inmediata a todas las personas, ya no se enfocan en los bienes mismos.

### **3.3.1. Clasificación legal**

El Código Civil también presenta una clasificación, la cual se considera parcialmente acertada, porque incluye parte de lo que establece la doctrina, de modo que la misma se explica a continuación: Por su posibilidad de tráfico, el Artículo 443 del Código Civil



preceptúa: "...Están fuera del comercio por su naturaleza, las que no pueden ser poseídos exclusivamente por ninguna persona, y por disposición de la ley, las que ella declara irreductibles a propiedad particular."

Se puede deducir que hay bienes que pueden comercializarse y otros no, la irreductibilidad a que hace referencia la norma quiere decir que no se puede reducir la propiedad, lo que se busca es no menoscabarla, a eso va orientada la norma en referencia. Otra clasificación es por su ubicación en el espacio y su posibilidad de desplazamiento, son los muebles e inmuebles. Esta obedece a que se puedan trasladar de un lugar a otro como el caso de los muebles, el requisito es que no se menoscabe su naturaleza al tenor del Artículo 451 del Código Civil.

Los inmuebles permanecen estáticos, generalmente se asocian con los bienes inmuebles como las construcciones de los edificios, al tenor del Artículo 445 y 446 del Código Civil. Hay otros bienes que en principio son muebles, pero pueden convertirse en inmuebles, tal es el caso de los materiales de construcción, a estos se les denomina inmuebles por incorporación; otros se consideran inmuebles por destino, como el caso de las plantaciones.

La tercera clasificación es por la posibilidad de sustitución, que son: fungibles y no fungibles, esta clasificación se encuentra en el Artículo 454 del Código Civil, el cual preceptúa: "...Los bienes muebles son fungibles si pueden ser substituidos por otros de la misma especie, calidad y cantidad; y no fungibles los que no pueden ser reemplazados



por otros de las mismas cualidades.” La norma citada exige que sean de la misma especie, calidad y cantidad; esto se da generalmente con los granos o solventes.

La cuarta clasificación es relacionada con el titular de su propiedad: del Estado o de los particulares. Se encuentra en el Artículo 457, el cual preceptúa: “Los bienes del dominio del poder público pertenecen al Estado o a los municipios y se dividen en bienes de uso público común y de uso especial.” Mientras que el Artículo 460 preceptúa: “... Son bienes de propiedad privada los de las personas individuales o jurídicas que tienen título legal.”

Esta clasificación gira en torno al dominio, porque hay bienes que son del Estado, pero los pueden utilizar los particulares, como los parques, las plazas, los paseos, por ejemplo; mientras que otros, si y solo si los pueden utilizar los funcionarios públicos como vehículos blindados, mobiliario de diversas instituciones o uniformes, en otras palabras, el dominio se restringe. El análisis anterior puede dar lugar a confusión respecto a que taxativamente el Artículo 442 del Código Civil establece que los bienes se clasifican en inmuebles y muebles. Entonces ¿dónde queda toda la clasificación anterior?, sencillamente, el Código Civil posee una clasificación amplia, ya que los cuatro criterios que se analizaron en párrafos anteriores no son más que variantes de muebles o inmuebles, pero se ve claramente cómo la doctrina influye dentro de las instituciones.

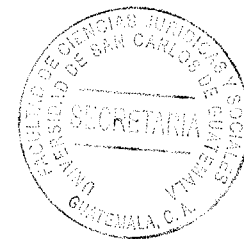
Para concluir el capítulo, se puede establecer que el patrimonio es de suma importancia para determinar qué bienes posee una persona, frente a quién debe hacer valer sus derechos y cómo ejercer el dominio de los bienes, para ello hay que tener el pleno dominio de la cosa y esto se logra por medio de la aprehensión y luego destinarlos para

algo, fundamentalmente lo que el derecho civil trata es que ese dominio no desaparezca de la persona y si esto sucede, existen medios para recuperarlos, los que están al alcance de cualquier persona sin excepción alguna.









## CAPÍTULO IV

### 4. Consecuencias jurídicas de la inobservancia del principio de capacidad de pago en el cobro del Impuesto Único Sobre Inmuebles

En este capítulo se estudia el Impuesto Único Sobre Inmuebles, lo relativo a la valuación inmobiliaria, para lo cual se estudia brevemente el manual de valuación fiscal, vigente desde el año 2005, la vulneración a la capacidad de pago y finalmente las consecuencias jurídicas cuando se hace caso omiso a este principio fundamental en materia tributaria.

#### 4.1. Impuesto Único Sobre Inmuebles

El Impuesto Único Sobre Inmuebles es de fundamental importancia porque recae exclusivamente sobre los inmuebles y cualquier poseedor, propietario o usufructuario debe pagar el mismo en los plazos establecidos, por esta razón es oportuno conocer brevemente sus antecedentes, su definición, los sujetos y la forma de cumplimiento del mismo.

##### 4.1.1. Antecedentes

Es importante hacer referencia a la Alcabala como uno de los impuestos de la antigüedad: “Se ha fijado el nacimiento de la Alcabala como el tributo más importante de la corona castellana en la época de Alfonso XI. La Alcabala era un impuesto o una renta ordinaria que gravaba la venta y trueques de bienes de cualquier clase en un porcentaje, que varió



a lo largo del tiempo sobre el precio o valor de la transmisión. Algunos autores citan que en los siglos XI, XII y XIII que permiten constatar la existencia de un tributo nuevo entre los impuestos generales. Fue Alfonso XI quien pidió a las cortes la aprobación de este tributo para atender a los gastos de guerras y al mantenimiento de los castillos fronterizos”.<sup>24</sup>

La Alcabala era un impuesto trascendental en los pueblos antiguos, ya que fue el primer impuesto que gravaba la tenencia de bienes inmuebles y era un porcentaje derivado de la venta o intercambio de los mismos, las cuales constituían las transacciones más utilizadas en la antigüedad. Su asidero histórico se remonta en el Siglo XI, durante las postrimerías de la edad media. Avanzando un poco más en el tiempo, se menciona en España a Alfonso el Sabio, quien utilizó la Alcabala para gastos de guerras, ya que era una de las formas de mantener la soberanía en aquellos tiempos.

El impuesto a la propiedad de inmuebles existe en Guatemala desde 1921, siendo una de las contribuciones más antiguas del país. La Ley de Contribuciones incluyó un capítulo que unificaba la tributación por inmuebles localizados en el área urbana o rural. También se estableció el monto del impuesto sobre el valor de estos en un tres por millar y se obligaba a los propietarios a dar declaración del valor de sus bienes raíces, creándose así y desde entonces la matrícula fiscal de la Dirección General de Rentas, que era la dependencia que tenía a cargo lo relativo a los bienes y la recaudación en aquella época hasta su desaparición

---

<sup>24</sup> García Ulecia, Alberto. **El papel de corredores y escribanos en el cobro de las alcabalas**. Pág. 91.



Los antecedentes en Guatemala se remontan a: “1953, cuando la Municipalidad de Guatemala y, posteriormente, otras municipalidades del departamento, incluyeron dentro de sus arbitrios uno que gravaba la renta real o estimada de las propiedades de sus jurisdicciones. Ambos componentes se fueron modificando a lo largo de los años y en 1987, por medio del Decreto 62-1987, se fusionaron al Impuesto Territorial y el Arbitrio de Renta Inmobiliaria. En dicha ley se establecieron tres tasas acordes con el valor de los inmuebles, las cuales se mantienen vigentes, además de establecerse el auto avalúo como mecanismo para el registro del valor fiscal de los inmuebles”.<sup>25</sup>

Cabe resaltar que en sus inicios el Impuesto Único Sobre Inmuebles era considerado un arbitrio, pues lo implementaron las municipalidades, pero en la actualidad es un impuesto, ya que, por el principio de legalidad, el Congreso de la República de Guatemala lo implementó por medio de una ley ordinaria. Aquella situación de considerarlo como arbitrio perduró desde 1953 hasta 1987, cuando entró en vigencia el Decreto 62-87 del Congreso de la República de Guatemala, donde pasa a ser considerado como un impuesto, pero con la particularidad que fusionó el impuesto territorial y el arbitrio de renta inmobiliaria que estuvo vigente desde 1853.

“La descentralización de la recaudación del IUSI comenzó gracias a que en 1994 se reformó el Decreto 62-1987 y se estableció que a aquellas municipalidades que indicaran que poseían la capacidad técnica y administrativa para recaudar y administrar el impuesto, el Ministerio de Finanzas Públicas les trasladaría expresamente dichas

---

<sup>25</sup> De Cesare, Claudia. **Sistemas del impuesto predial en América Latina y el Caribe**. Pág. 192.



atribuciones; por consiguiente, el monto recaudado correspondería íntegramente a las municipalidades”.<sup>26</sup>

El aspecto de la descentralización que menciona la doctrina es fundamental porque evidencia que se necesitaba una forma para recaudar el Impuesto Único Sobre Inmuebles, motivo por el cual, se estableció que las municipalidades se encargaran del cobro del impuesto en referencia y desde esa época se reguló de dicha forma.

Actualmente rige la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, la cual consta de 49 artículos nominales, la cual, pese a la poca cantidad de artículos, regula cuestiones esenciales como el hecho generador, los sujetos activos, pasivos, las tarifas y fechas para el pago de las mismas y procedimiento de cobro en caso de incumplimiento. El espíritu de dicha normativa fue por la modernización de la estructura y administración tributaria especialmente por los principios constitucionales de justicia y equidad.

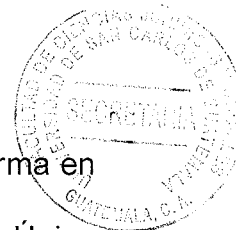
#### 4.1.2. Definición

La doctrina lo define como: “un impuesto directo que grava los bienes inmuebles de las personas propietarias o poseedoras y los usufructuarios de los bienes del Estado de acuerdo a su valor”.<sup>27</sup>

---

<sup>26</sup> **Ibíd.** Pág. 193.

<sup>27</sup> Flores Faena, María José. **Análisis jurídico de los acuerdos municipales que modifican las bases de recaudación.** Pág. 38.



Lo que evidencia la definición anterior es que la propiedad inmobiliaria es una forma en que se demuestra la capacidad económica de los sujetos pasivos del Impuesto Único Sobre Inmuebles y por ende se considera un objeto imponible del referido tributo. Los objetivos del Impuesto Único Sobre Inmuebles –IUSI- son: gravar con un impuesto, de acuerdo con las escalas establecidas en la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, los bienes inmuebles rurales y urbanos, las estructuras, instalaciones adheridas al inmueble incluyendo sus mejoras y cultivos, tal como lo establece el Artículo 3 del cuerpo legal citado.

También es importante establecer nuevos mecanismos que sean más eficientes a la revaluación de los bienes inmuebles, así como modernizar la administración, registro, control, supervisión y fiscalización del Impuesto Único Sobre Inmuebles; de esta manera es posible recaudar recursos financieros para el desarrollo local y municipal e invertirlo en servicios básicos y obras de infraestructura de interés y uso colectivo, para beneficio de todo el país.

Este impuesto está regulado en el Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala y el mismo tiene como objeto establecer un impuesto anual sobre el valor de los bienes inmuebles que se encuentren en la República de Guatemala. Cabe resaltar que según el Artículo 8 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, debe pagar el impuesto todo propietario o poseedor y usufructuario de bienes inmuebles, donde se incluye a las personas que habitan el mismo de manera temporal como el caso de los arrendatarios y subarrendatarios, quienes se incluyen dentro de la categoría de poseedores.



#### **4.1.3. Tarifas establecidas y recaudación del impuesto**

Las tarifas que se aplican actualmente para el pago del IUSI, al tenor del Artículo 11 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles son: “Para la determinación del impuesto anual sobre inmuebles, se establecen las escalas y tasas siguientes: Hasta Q 2,000.00 exento de Q 2,000.01 a Q.20,000.00, se paga el dos por millar; de Q. 20,000.01 a Q.70,000.00, se paga el seis por millar; y de Q. 70,000.01 en adelante, se paga el nueve por millar”.

La Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles DICABI, con la formulación del Manual de Valuación, da cumplimiento al Artículo 16 del Decreto número 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, aunque en la actualidad está desactualizado, pese a que el mismo artículo establece la obligatoriedad de mantenerlo actualizado al menos cada cinco años.

Quien se encarga del cobro del referido impuesto es el Ministerio de Finanzas Públicas, tal como lo establece la literal b) del Artículo 2 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles: “El producto recaudado por el Ministerio de Finanzas Públicas de los contribuyentes afectos al seis o nueve por millar, se distribuirá 25% para el Estado y 75%, para las municipalidades, en cuya jurisdicción territorial esté ubicado cada inmueble, como fondos privativos. Los recursos provenientes de la aplicación del impuesto a que se refiere la presente ley, únicamente podrán destinarse por las municipalidades como mínimo un 70% para inversiones en servicios básicos y obras de infraestructura de interés



y uso colectivo; y hasta un máximo del 30% para gastos administrativos de funcionamiento”.

La citada norma contiene dos cuestiones fundamentales: que el Ministerio de Finanzas Públicas es quien recauda dicho impuesto; y el destino de los fondos del mismo, el cual debe ser un alto porcentaje para los servicios públicos a cargo de las municipalidades, lo que evidencia que la implementación de este impuesto es para beneficio de la población; aunado a ello, un pequeño porcentaje debe destinarse para el funcionamiento de la municipalidad respectiva. Pero también hay un pequeño porcentaje para el Estado, ya que este también tiene necesidades que atender siempre velando por el bien común.

El Artículo 4 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, preceptúa: “Determinación de la base impositiva. La base del impuesto estará constituida por los valores de los distintos inmuebles que pertenezcan a un mismo contribuyente en calidad de sujeto pasivo del impuesto”. Al efecto se considerará:

- a. “El valor del terreno.
- b. El valor de las estructuras, construcciones e instalaciones adheridas permanentemente a los mismos y sus mejoras.
- c. El valor de los cultivos permanentes.
- d. El incremento o decremento determinado por factores hidrológicos, topográficos, geográficos y ambientales.
- e. La naturaleza urbana, suburbana o rural, población, ubicación, servicios y otros similares”.



El artículo citado es fundamental porque denota la base para imponer el Impuesto Único Sobre Inmuebles, pues deben tenerse en cuenta los factores en mención ya que de esto depende el valor de unos y otros, pues mientras mayor sea la construcción del inmueble, así será el alza del impuesto, por eso es que toma en cuenta las construcciones, mejoras y adhesiones de todo tipo como el caso de los cultivos; pero hay otros factores fundamentales como las condiciones ambientales y el acceso al mismo, así como si el inmueble es urbano o rústico.

#### **4.1.4. Sujetos**

Dentro del estudio del Impuesto Único Sobre Inmuebles se puede hablar de sujetos activos y sujetos pasivos, pues de conformidad con la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, los sujetos pasivos son los siguientes: propietarios y poseedores del inmueble.

Aquí hay que hacer la aclaración que el concepto poseedor es amplio, ya que incluye a los arrendatarios, subarrendatarios, comodatarios, y usufructuarios a título de dueño, pues lo fundamental es que se encuentre habitando el inmueble; mientras que con los propietarios no hay duda alguna.

El sujeto activo es quien cobra el impuesto, que como se indicó anteriormente, es la municipalidad por delegación del Ministerio de Finanzas Públicas. En la literal d) del Artículo 2 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles se hace mención de aquellos casos en que las municipalidades que posean suficiente capacidad técnica y





administrativa para la recaudación del Impuesto Único Sobre Inmuebles, en cuyo caso, estas se constituyen en sujetos activos del mismo porque el Ministerio de Finanzas Públicas les traslada la atribución respectiva y el 100% de los ingresos es para las municipalidades y podrán destinarlo para los fines previstos en la ley.

El Artículo 9 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles hace mención de otros sujetos a quienes les denomina responsables solidarios y son:

- a. “Los albaceas, representantes de una mortual, herederos o legatarios de los bienes inmuebles.
- b. Los fiduciarios por los bienes inmuebles administrados en fideicomiso.
- c. Los usufructuarios de bienes inmuebles inscritos como tales en la matrícula fiscal.
- d. Las personas individuales o jurídicas por el impuesto y multas que se adeuden a la fecha de la adquisición de bienes inmuebles a cualquier título”.

Los sujetos antes mencionados poseen responsabilidad solidaria y mancomunada con los propietarios, poseedores o usufructuarios de los bienes inmuebles, lo cual se considera acertado porque ellos en alguna forma son responsables del pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles por el hecho de relacionarse directamente con los directamente obligados, como el caso del albacea, por hacer cumplir la última voluntad, de modo que son diversos sujetos los que intervienen.

En el caso de los fiduciarios por administrar bienes en fideicomiso, así como los usufructuarios, también se incluyen porque son *cuasi* propietarios, pues al finalizar el



usufructo pasarán a ser plenos propietarios; y el numeral cuarto que deja abierta la posibilidad para que el pago del Impuesto Único Sobre inmuebles lo realicen personas que adquieran los inmuebles, pues automáticamente tendrán la obligación de pagarlo, de modo que la redacción de la norma citada es congruente con la situación actual de las personas.

#### **4.1.5. Forma de pago y cobro**

La forma de pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles está establecida en el Artículo 21 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, pues debe realizarse en los meses de abril, julio, octubre y enero, está la opción de pagarlo al inicio de año, pero el Artículo 22 tiene la limitante que solo se puede pagar hasta cuatro trimestres, lo que se traduce en un año calendario, lo cual beneficia al propietario y poseedor quien no tiene que estar pagando cada trimestre, sino que la ley le da la posibilidad que pueda hacerlo de forma anticipada.

En lo que respecta al cobro del Impuesto Único Sobre Inmuebles, dicha situación está regulada en el Artículo 34 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles en el cual se hace referencia a que la liquidación de dicho impuesto se realice con notificación previa al contribuyente y luego la normativa en referencia le fija el plazo de 20 días para que pueda interponer algún medio de impugnación; y si el plazo se vence, sin que el contribuyente se pronuncie sobre el cobro, se debe emitir una resolución en la que se confirme la liquidación y esta constituye título ejecutivo, la que se puede cobrar por el procedimiento económico coactivo.



## 4.2. Valuación inmobiliaria

Es importante ahora citar algunas definiciones de los avalúos. La doctrina define el avalúo como: “El procedimiento técnico y metodológico que, mediante la investigación física, económica, social, jurídica y de mercado, permite estimar el monto, expresado en términos monetarios, de las variables cuantitativas y cualitativas que inciden en el valor de cualquier bien”.<sup>28</sup>

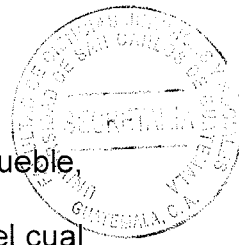
El referido autor entiende el avalúo como un procedimiento, lo cual es de suma importancia porque evidencia una secuencia lógica y un orden que debe llevar esta actividad.

Asimismo menciona que se deben realizar diversas actividades para estimar el monto, lo cual es de suma importancia porque denota que el valuador debe ser una persona con capacidad en distintas áreas, especialmente matemática y física, por eso es que no puede ser cualquier persona sino un ingeniero o arquitecto.

El autor define el avalúo fiscal de la siguiente manera: “La estimación del valor de un bien o cosa en la moneda del país, basada en la investigación de mercado de bienes iguales o equivalentes.

---

<sup>28</sup> Salas, José Manuel. **El modelo de valuación inmobiliaria en México**. Pág. 3.



Avalúo fiscal: Es el proceso en el cual se llega a cuantificar el valor de un bien inmueble, sea este urbano, sub-urbano o rural, con la aplicación de un factor de descuento, el cual será determinado por la corporación municipal”.<sup>29</sup>

De la afirmación anterior se deduce que son tres cuestiones elementos fundamentales los que deben contener los avalúos: el primero, es el valor monetario, lo cual significa que debe tener un monto estimable en dinero; el segundo, que debe ser elaborado por un experto que en el caso de Guatemala es un valuador; y el tercero, se refiere a la actividad que es otorgarle un valor a un bien inmueble.

Es importante que el valor consignado en la matricula fiscal de los bienes inmuebles esté constantemente actualizado; en este orden de ideas, la doctrina menciona que la actualización del valor fiscal de los inmuebles puede darse de cuatro formas:

- a. “Auto avalúo realizado por el contribuyente, aunque sólo algunas municipalidades tienen formularios específicos para ser llenados por los sujetos pasivos.
- b. Avalúo directo realizado por la municipalidad, de acuerdo con las determinaciones del Manual de Avalúos de la DICABI.
- c. Avalúo técnico realizado por un valuador autorizado, de acuerdo con las determinaciones del Manual de Avalúos de la DICABI.
- d. Aviso notarial realizado por un notario (por transferencia de dominio, herencia, inscripción de hipotecas o cesión de derechos), quien utiliza el precio declarado

---

<sup>29</sup> Ministerio de Finanzas Públicas. **Manual de valuación inmobiliaria**. Pág. 3.



en la escritura pública y tiene obligación de reportar a la DICABI para la respectiva actualización de la matrícula fiscal”.<sup>30</sup>

Es importante mantener actualizada la matrícula fiscal en Guatemala, ya que esto contribuye a que haya equidad y justicia tributaria por parte de la Municipalidad de Guatemala al momento de cobrar el Impuesto Único Sobre Inmuebles, con lo cual se garantiza el cumplimiento del principio de capacidad de pago para que no tengan que pagar cantidades desproporcionadas los propietarios de los inmuebles y con ello velar por el bien común, ya que este constituye un valor fundamental del Estado de Guatemala que no puede violentarse.

El avalúo fiscal, tiene como finalidad específica establecer cuánto se paga de Impuesto Único Sobre Inmuebles –IUSI-. Todo lo expuesto se engloba en la importancia que el Estado garantice plena protección y beneficio para los propietarios, poseedores, usufructuarios tenedores de bienes inmuebles.

Acá se encuentra inmerso el principio de seguridad jurídica, el cual conlleva requerir al interesado un justiprecio acorde al valor del mercado; que el inmueble tenga existencia física, es fundamental, por eso es que el experto debe apersonarse al lugar y realizar una inspección sobre el mismo.

---

<sup>30</sup> De cesare. **Op. Cit.** Pág. 184.



El Artículo 5 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles hace énfasis en la forma de actualización del valor del inmueble, pudiendo ser:

- a. “Por autoevaluó presentado por los contribuyentes conforme a las condiciones a que se refiere esta ley.
- b. Por avalúo directo de cada inmueble, que practique o apruebe la Dirección o en su caso la municipalidad cuando ya esté administrando el impuesto, conforme el manual de avalúos elaborado por el Ministerio de Finanzas Públicas y mediante los procedimientos previamente aprobados por el Concejo Municipal.
- c. Por avalúo técnico practicado por valuador autorizado por la Dirección a requerimiento del propietario; este avalúo deberá presentarse en certificación bajo juramento, firmado por el propietario o su representante legal y el valuador autorizado.
- d. Por nuevos valores consignados en el aviso notarial a que dé lugar la enajenación o transferencia por cualquier título de bienes inmuebles debidamente identificados por avalúo”.

La referida norma da a entender que existen diversas maneras en las que se puede establecer el valor de los bienes inmuebles, por lo que es importante el avalúo por valuador autorizado, pero también se mencionan nuevos valores que se consignan en el aviso notarial cuando se realiza la enajenación de bienes, ya que el notario debe dar aviso a la municipalidad del lugar donde está situado el inmueble. Pueden darse casos también en que haya que realizar una disminución en el valor del inmueble, pero se da cuando el bien inmueble sufre deterioro, situación prevista en el Artículo 7 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.



Actualmente se utiliza el manual de valuación inmobiliaria, elaborado por la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles –DICABI- del Ministerio de Finanzas Públicas desde al año 2005. El objeto fundamental de dicho manual es para estandarizar los procedimientos de valuación inmobiliaria en áreas urbanas y rurales de toda la República de Guatemala. El manual de valuación fiscal del Ministerio de Finanzas Públicas cuenta con diversas definiciones como área urbana, área rural, bien, avalúo, avalúo fiscal, entre otros. Dentro de los aspectos más importantes que menciona el manual de valuación fiscal se encuentran:

- a. Los sistemas de valuación de bienes inmuebles que son tres: análisis de ventas, capitalización de rentas y estimación de costo de reposición, los cuales son fundamentales para una adecuada valuación de los bienes a nivel nacional y deben seguirse de forma eficiente.
- b. Características de la valuación urbana mediante la utilización del método de tasación colectiva; uniformidad, comprensión y bajo costo de administración; situación, infraestructura, entorno y tipologías constructivas que deben estar debidamente detalladas.
- c. Proceso de valuación de inmuebles urbanos. Los que servirán de base para el desarrollo de esta actividad.
- d. Ficha predial urbana. La cual contiene un instructivo para el llenado de la misma y en la que hay que consignar dirección, municipio, departamento, código catastral, número de matrícula fiscal y número de registro. datos del titular: nombre, dirección para recibir notificaciones, número de documento personal de identificación y número de identificación tributaria. Características del terreno:

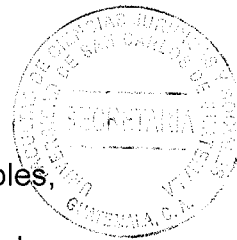


- topografía, mecanizado, acceso, uso del suelo, aguas, erosión, servicios, área, clases de suelo. Características del entorno físico: condición de acceso, transporte, servicios, drenajes, clima, agua potable, relieve. Características de la construcción: valor de la misma, los cultivos, del inmueble y factor de descuento.
- e. Valuación de inmuebles rurales. Contiene capacidad productiva de la tierra, descripción de los grupos de suelos, descripción de clases de suelos, clasificación de los recursos viales y valuación de cultivos.
  - f. Metodología de valuación: Valor base para terrenos rurales, zonas homogéneas físicas rurales, aspectos trascendentales que en cualquier momento pueden beneficiar la valuación.
  - g. Ficha predial rural. La cual contiene un instructivo para llenado y son los mismos requisitos que la ficha predial urbana, especialmente el valor de los inmuebles y la ubicación, ya que sin esta es imposible su aplicación.
  - h. Presentación de avalúos por valuador autorizado. El cual debe contener informe de avalúo por un experto que puede ser arquitecto o ingeniero civil debidamente colegiado, expediente de avalúo de bien inmueble y requisitos de presentación de avalúo.

#### **4.3. Vulneración al principio de capacidad de pago**

El principio de capacidad de pago pretende garantizar que toda persona pague los impuestos de conformidad con la capacidad de lo que percibe, pues no puede gastar grandes cantidades de dinero en tributos ni la administración tributaria tiene el derecho a exigirle pagos evidentemente desproporcionados. En lo que respecta al pago del





Impuesto Único Sobre Inmuebles –IUSI-, la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala no cuenta con tarifas acordes a la realidad. La doctrina menciona algunas situaciones a tomar en cuenta:

- a. “Frena los ingresos a las cajas municipales, dificulta la recaudación de otros impuestos y distorsiona el valor de las propiedades.
- b. Desde el año 1987 se establecieron las tasas del IUSI que van del 2, 6 y 9 por millar sobre el valor del inmueble. La tarifa alta se aplica sobre los valores inscritos de Q 70.000.01 en adelante. Por la devaluación del quetzal y la plusvalía de los inmuebles la mayoría de las propiedades supera esa cifra por lo que el nueve por millar prácticamente se ha convertido en tasa única, con escasas excepciones.
- c. Los valores de las propiedades estén distorsionados y que se traduce como mínimo en cuatro o cinco montos”.<sup>31</sup>

Se comparte la opinión del referido autor, toda vez que la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala ha cumplido veintidós años de vigencia y esto ocasiona que la forma para determinar el impuesto ha quedado desfasada de la realidad económica guatemalteca en el Siglo XXI.

Esta situación resulta agravada en particular por los valores desactualizados de la tabla progresiva sobre los que se debe aplicar la tasa impositiva del Impuesto Único Sobre Inmuebles.

---

<sup>31</sup> Chile Monroy, Oscar. **Reformar para recaudar más impuestos**. Pág. 1.



La Municipalidad de Guatemala ha realizado una estrategia para la rebaja del Impuesto Único Sobre Inmuebles –IUSI-: “Para minimizar su efecto ha otorgado el 75 por ciento de descuento, ya que de aplicarse esa tasa sobre el avalúo determinado por la autoridad municipal podría caer en inconstitucionalidad, lesionando la capacidad de pago, entre otras más. Por ejemplo si el valor de la propiedad se determina en el avalúo municipal por Q1,000,000.00 o Q1,200.000.00, por Acuerdo del Consejo Municipal se concede el setenta y cinco por ciento de descuento, resultando una rebaja de Q 825,150.00 y la diferencia de Q 275,050 es a la que se le denomina valor fiscal del inmueble es sobre el cual se aplica el 9 por millar, resultando un IUSI anual de Q 2,475.00”.<sup>32</sup>

La rebaja a la que hace referencia el autor, no es un truco bajo la manga por parte de la municipalidad, sino que tiene sustento en el Acuerdo COM-026-07 del Consejo Municipal de la ciudad de Guatemala por medio del cual se amplían los procedimientos de valuación establecidos en el manual de valuación 21-2005 autorizado por el Ministerio de Finanzas Públicas; pero en el Artículo 2 hace referencia al descuento del setenta y cinco por ciento que menciona el autor, pero toma como base el manual de valuación inmobiliaria en mención.

Las municipalidades tienen la potestad de emitir este tipo de acuerdos por el hecho de ser entidades autónomas, pero también porque la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala las faculta para ello, pero sin perder de vista el manual de valuación fiscal, ya que es la base fundamental.

---

<sup>32</sup> *Ibíd.* Pág. 2.



Otro aspecto importante del acuerdo en referencia es que aprueba los estudios de zonas homogéneas y tipología constructiva realizados por la Dirección de Catastro y Administración del Impuesto Único Sobre Inmuebles de la Municipalidad de Guatemala, sirviendo estos de bases para poder aplicar el factor de descuento y así tener el valor fiscal de los mismos.

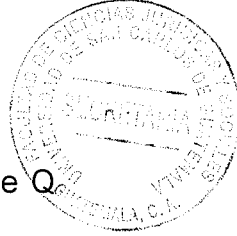
Es oportuno ahondar un poco sobre el valor fiscal del inmueble: “El valor económico, que es asignado al mismo por un organismo de orden estatal a través de diversas valoraciones e índices. En cada contexto esto puede ocurrir de forma distinta, pero suele existir una metodología compartida que facilita la valoración fiscal a escala masiva. La asignación de valor fiscal tiene el fin de constituir una base de referencia para el pago de impuestos por propiedades inmuebles y, a su vez, puede utilizarse en la investigación sobre la composición inmobiliaria de un territorio en especial”.<sup>33</sup>

El principio de capacidad de pago se violenta también cuando las municipalidades anteponen sus intereses antes que los de la población, pues estas no quieren perder dinero alguno en concepto de la recaudación del pago del IUSI, lo cual tiene un sustento doctrinario.

“Si el valor actualizado de ese mismo inmueble fuese de Q1,300,000.00 para que los propietarios declaren sus propiedades a este último monto y pagar el IUSI sobre dicha cantidad, habría que reducir la tasa del nueve al dos por millar y ello no afectaría el

---

<sup>33</sup> <https://www.definicionabc.com/economia/valor-fiscal-de-inmueble.php>. (Consultado: 25 de febrero de 2020).



ingreso a las cajas municipalidades ya que en el caso del ejemplo, el impuesto de Q. 2,475.00 representa el uno punto nueve por millar sobre Q1,300.000.00 lo que confirma que reduciendo la tasa del IUSI y aplicándola sobre el valor actualizado, no se afecta el ingreso a las arcas municipales, por el contrario aumentaría el ingreso, con la ventaja que se incrementaría la recaudación del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Timbres Fiscales y el Impuesto de Solidaridad y además dinamizaría el mercado inmobiliario”.<sup>34</sup>

Lo que el citado autor da a entender es que la municipalidad no va a perder nada, sino por el contrario, puede generar más ingresos, si eso es lo que pretende, pero la reducción del Impuesto Único Sobre Inmuebles –IUSI- definitivamente favorece al propietario o poseedor de bienes inmuebles, pues va a pagar menor cantidad de dinero en concepto de dicho impuesto y al darse la reducción y establecer una cantidad máxima de pago, se garantiza el cumplimiento del principio de capacidad de pago.

#### **4.4. Propuesta de reforma a la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.**

“La capacidad de pago es verdaderamente útil para determinar la proporción de la tributación de los individuos, resulta muy complejo materializarla, pues supone la idea de determinar quiénes pueden soportar una carga contributiva y quiénes no, y además en qué medida”.<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup> Chile. **Op. Cit.** Pág. 3.

<sup>35</sup> Suárez Figueroa, Juan Pablo. **Reflexiones sobre la capacidad de pago en relación con tributo que recaen sobre bienes, con especial énfasis en inmuebles.** Pág. 48.



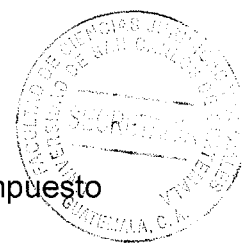
La no observancia del principio de capacidad de pago en Guatemala conlleva múltiples consecuencias jurídicas para los sujetos pasivos del impuesto, pero también para el sujeto activo que lo constituyen las municipalidades del país, ya que dejan de percibir ingresos, por lo que se enumeran las consecuencias más relevantes. Una gran mayoría de propietarios de los inmuebles resultan obligados al pago de la tasa máxima del nueve por millar, tasa que resulta extremadamente gravosa ya que es casi equivalente a un pago de un uno por ciento anual del valor del inmueble y que genera una carga adicional a los impuestos que ya gravan los ingresos que los ciudadanos perciben, esto se debe a la antigüedad de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, lo que evidencia una desproporción total con la realidad en cuanto al valor de los inmuebles.

a) Evasión en la declaración del valor real

Esta es una situación que resulta en la comisión de declaraciones inexactas o la búsqueda de alternativas económicas riesgosas e incluso conductas que podrían considerarse delictivas, que buscan eludir o evadir un impuesto tan fuerte que usualmente recae en inmuebles que son utilizados como viviendas y no generan renta alguna.

b) Necesidad de vivienda

El Estado se encuentra obligado a facilitar la vivienda a sus habitantes, resultando entonces contradictorio que se grave fuertemente todo inmueble y que dichos impuestos



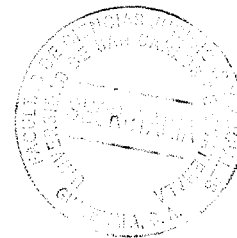
deban ser cubiertos por ingresos que ya tendrían que haber tributado ya sea, Impuesto Sobre la Renta o Impuesto al Valor Agregado.

Las condiciones actuales que se encuentran reguladas en la ley no solo resultan violatorias al principio de no confiscatoriedad y de capacidad de pago, establecidos en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, situación que adicionalmente a las cargas que genera actualmente, se encuentra entre las causas reales que dificultan el mantenimiento de un mercado inmobiliario saludable y transparente frenando el crecimiento económico del sector.

c) Forma inadecuada de gravar el inmueble

Se considera de urgencia el replanteamiento de la forma en la que se grava la propiedad y posesión de bienes inmuebles debido a que la norma actual no ha sido eficiente para distribuir la carga tributaria ya que no se implementaron los mecanismos para ampliar la base tributaria.

Es por ello que el mismo grupo de contribuyentes es el que soporta la mayor carga tributaria y en especial los ciudadanos que adquieren inmuebles a través del financiamiento bancario, quienes no pueden eludir en forma alguna la tasa máxima del impuesto y que contrastan frente a los que tienen la capacidad de adquirir inmuebles pagando al contado.



d) Falta de certeza jurídica

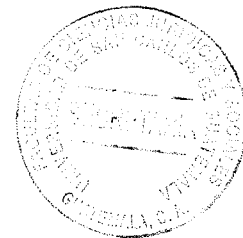
El ajustar la tasa impositiva propiciaría, no solo declaraciones de valor real transparentes, si no también, una mayor bancarización de los pagos realizados por la enajenación y donaciones de bienes inmuebles, proveyendo certeza jurídica para todas las partes, seguridad financiera y mayor estabilidad, que pueden incidir tanto en el mercado de bienes raíces, así como en la economía guatemalteca en general. En consecuencia, la administración tributaria y las municipalidades facultadas para el recaudo de este impuesto, podrían generar una recaudación más eficiente a través de los procedimientos ya establecidos.

e) Montos desactualizados

Los montos para el pago del Impuesto Único Sobre Inmuebles deberían ser de acuerdo con la capacidad económica de cada persona sin importar la zona en la que se encuentre el inmueble ni el sector, mediante la disminución de la tasa impositiva, al uno, dos y tres quetzales por millar no pudiendo ser menor de Q50.00, ni mayor de Q500.00 quedando exentos los inmuebles que tengan un valor menor a Q 5,000.00 quetzales.





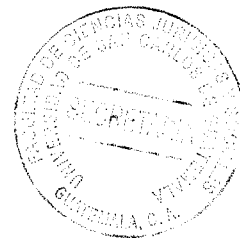


## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

El problema radica en que la Municipalidad de Guatemala realiza el cobro del Impuesto Único Sobre Inmuebles -IUSI- de manera desproporcionada, debido a que se basan en el manual de valuación inmobiliaria elaborado por la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles -DICABI- del Ministerio de Finanzas Públicas y vigente desde agosto del año 2005, desde ese año hasta la época, el valor de los inmuebles ha aumentado en gran medida, por lo que es un manual obsoleto que no se ajusta a la realidad; aunado a ello, el Artículo 11 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, establece una escala que va desde el tres hasta el nueve por millar para el pago del impuesto Único Sobre Inmuebles, pero no establece un máximo en quetzales para el pago.. Con estas circunstancias se vulnera el principio del derecho tributario denominado capacidad de pago establecido en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala y el principio de legalidad del Artículo 239 del referido cuerpo legal.

Por lo expuesto, es que se necesita que el Congreso de la República de Guatemala reforme el Artículo 11 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, con el objeto de lograr un ambiente de justicia tributaria que le permita al contribuyente pagar sus impuestos y a las entidades recaudadoras recibir ingresos justos y equitativos, razón por la cual se considera procedente reducir y unificar la tasa del Impuesto Único Sobre Inmuebles.





## BIBLIOGRAFÍA

CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental**. Argentina: Ed. Fénix, 2008.

COLAO MARÍN, Pedro Ángel. **Derecho tributario parte general**. Colombia: (s.e.). 2015.

CÓRDOVA SAAVEDRA, Aura Marina. **Análisis jurídico del principio de prohibición de doble tributación**. Tesis. Universidad Rafael Landívar. Guatemala: 2018.

CHILE MONROY, Oscar. **Reformar para recaudar más impuestos**. Guatemala: (s.e.), 2017.

DE CESARE, Claudia. **Sistemas del impuesto predial en América Latina y El Caribe**. México: (s.e.), 2015.

DE SECONDAT, Charles Louis. **El espíritu de las leyes**. 1ª ed.; El Salvador: Ed. Jurídica salvadoreña, 2013.

FIGUEROA ORELLANA, Héctor Fernando. **Fase pública de derecho administrativo**. 1ª ed. Guatemala: Ed. Foto publicaciones, 2019.

FLORES FAENA, María José. **Análisis jurídico de los acuerdos municipales que modifican las bases de recaudación**. Tesis de grado, Universidad Rafael Landívar.

FLORES JUÁREZ, Juan Francisco. **Derechos reales**. 5ª ed.; Guatemala: Ed. Estudiantil Fénix, 2008.

FONROUGE, Carlos Guiliani. **Derecho financiero**. 1ª ed.; Argentina: Ed. De palma, 1980.

GARCÍA ULECIA, Alberto. **El papel de corredores y escribanos en el cobro de las alcabalas**. España: Ed. Universitaria, 2015.



GALINDO GARFIAS, Ignacio. **Interpretación de la ley**. 2ª ed.; México: Ed. Instituto de investigaciones jurídicas, 2006.

GUZMÁN ESPINOSA, Jorge. **Guía para educación superior, Estado, tributación y ciudadanía**. México: (s.e.), (s.f).

<https://www.definicionabc.com/economia/valor-fiscal-de-inmueble.php>. (Consultado: 25 de febrero de 2020).

Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. **Historia de la tributación en Guatemala**. Guatemala: (s.e.). 2007.

Ministerio de Finanzas Públicas. **Manual de valuación inmobiliaria**. 1ª ed.; Guatemala: Ed. MFP, 2005.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios**. 5ª ed.; Guatemala: Ed. Fénix, 2007.

ROMERO MOLINA, César Augusto. **Principios constitucionales que rigen el sistema tributario**. Colombia: (s.e). 2013.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. 26ª ed.; Argentina: Ed. Heliasta, 2008.

OREGO ACUÑA, Juan Andrés. **Los bienes**. (s.l.i.): (s.e.), (s.f.).

SALAS, José Manuel. **El modelo de valuación inmobiliaria en México**. 2ª ed.; México: Ed. Universitaria, 2007.

SALAZAR MOSCOSO, María del Rosario. **Régimen jurídico y evolución histórica del derecho de propiedad en su regulación en Guatemala**. 1ª ed.; México: Ed. Universitaria, 2007.

SÁNCHEZ CORDERO, Jorge Antonio. **Introducción al derecho mexicano, derecho civil**. México: Ed. Universitaria, 2004.



SUÁREZ FIGUEROA, Juan Pablo. **Reflexiones sobre la capacidad de pago en relación con tributos que recaen sobre bienes, con especial énfasis en inmuebles.** Colombia: Ed. Themis, 2015.

VÁSQUEZ ORTIZ, Carlos Humberto. **Derecho civil II.** 1ª ed.; Guatemala: Ed. Fénix, 2007.

**Legislación:**

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

**Código Civil.** Decreto Ley 106 del Jefe de Estado Enrique Peralta Azurdia, 1963.

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

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

**Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles.** Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, 1998.

**Ley de Actualización Tributaria.** Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, 2012.