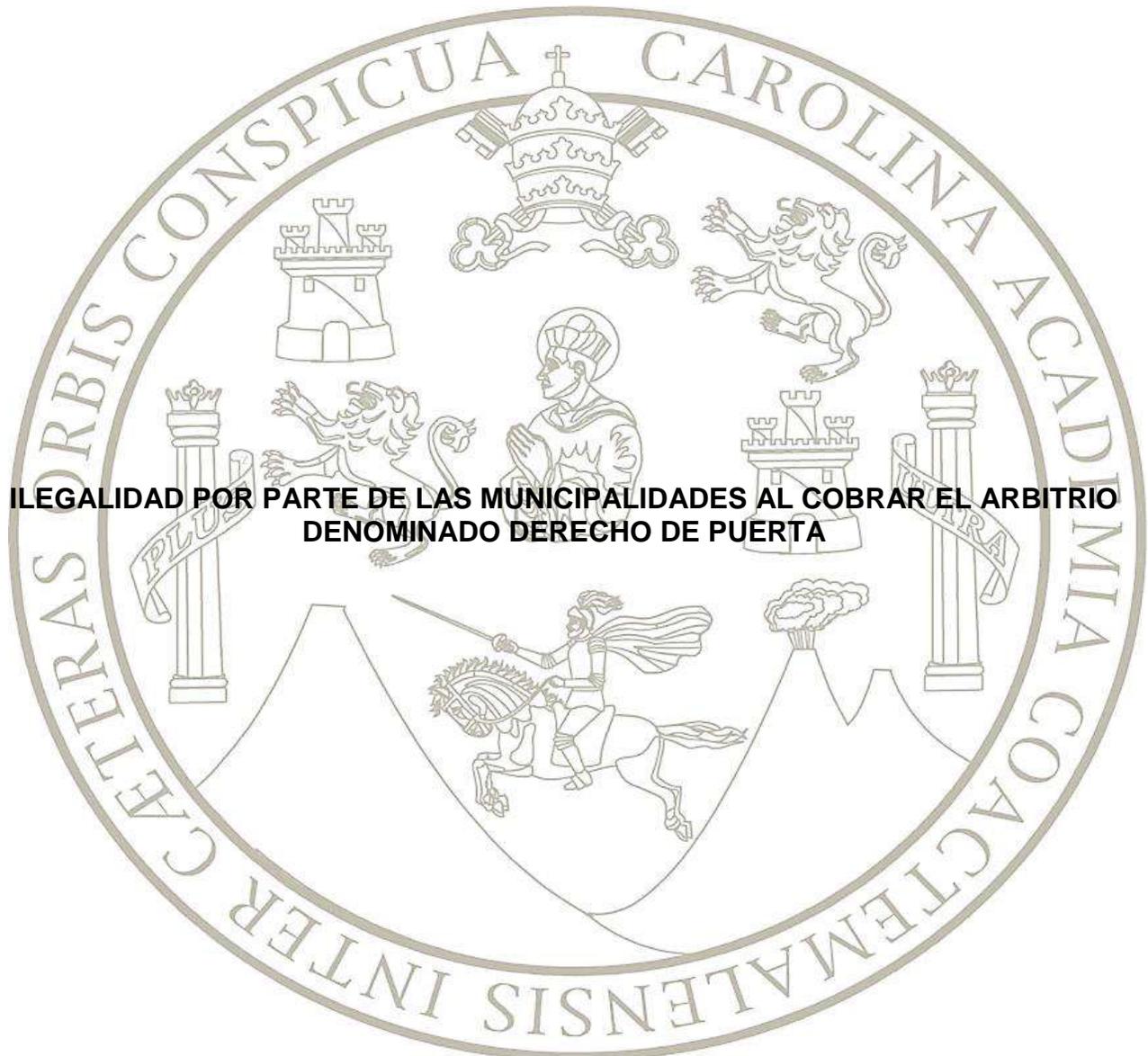


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**ILEGALIDAD POR PARTE DE LAS MUNICIPALIDADES AL COBRAR EL ARBITRIO
DENOMINADO DERECHO DE PUERTA**

ALBA MARICELA BOCH CANAHUÍ

GUATEMALA, ABRIL 2023

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

**ILEGALIDAD POR PARTE DE LAS MUNICIPALIDADES AL COBRAR EL ARBITRIO
DENOMINADO DERECHO DE PUERTA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

ALBA MARICELA BOCH CANAHUÍ

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, abril 2023

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

DECANO:	Msc. Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL I:	Licda. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
VOCAL II:	Lic. Rodolfo Barahona Jácome
VOCAL III:	Lic. Helmer Rolando Reyes García
VOCAL IV:	Br. Javier Eduardo Sarmiento Cabrera
VOCAL V:	Br. Gustavo Adolfo Oroxom Aguilar
SECRETARIA:	Licda. Evelyn Johanna Chévez Juárez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase

Presidente:	Licda. Ileana Noemi Villatoro Fernández
Vocal:	Licda. Adela Lorena Herrera Pineda
Secretario:	Licda. Sandra Elizabeth Girón Mejía

Segunda Fase

Presidente:	Lic. Moisés Raúl de León Catalán
Vocal:	Licda. María Lucrecia García Sicajau
Secretario:	Licda. Dilia Agustina Estrada García

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



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala, trece de abril de dos mil veintiuno.

Atentamente pase al (a) Profesional, SARA LETICIA FOLGAR LEMUS
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
ALBA MARICELA BOCH CANAHUI, con carné 201014882,
 intitulado ILEGALIDAD POR PARTE DE LAS MUNICIPALIDADES AL COBRAR EL ARBITRIO DENOMINADO
DERECHO DE PUERTA.

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 este 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 en contrato el plan de tesis respectivo.



ASTRID JEANNETTE LEMUS RODRIGUEZ
 Vocal I en sustitución del Decano



Fecha de recepción 13 / 04 / 2021

[Signature]
 Asesor(a)
 (Firma y Sello)

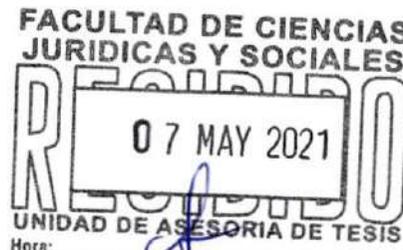


Sara Leticia Folgar Lemus
Jueza 5ª. de Primera Instancia Civil
Departamento de Guatemala



Guatemala, 06 de mayo de 2021.

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



Apreciable Licenciado:

En atención al nombramiento como Asesor de Tesis de la Bachiller ALBA MARICELA BOCH CANAHUÍ, me dirijo a usted, con el objeto de informar sobre mi labor y oportunamente emitir el dictamen correspondiente; y habiendo revisado el trabajo encomendado,

EXPONGO:

- a) El trabajo de tesis fue denominado "ILEGALIDAD POR PARTE DE LAS MUNICIPALIDADES AL COBRAR EL ARBITRIO DENOMINADO DERECHO DE PUERTA".
- b) Durante la investigación recomendé al autor la ampliación del capítulo número uno, así como la modificación de la hipótesis y la comprobación de la misma.
- c) Contenido científico y técnico: Acorde con el contexto del tema desarrollado, se corroboró la relación de los aspectos jurídicos y doctrinarios, verificando minuciosamente la coincidencia de cada uno de los apartados del tema sujeto de estudio; destacándose la utilización correcta de la redacción y ortografía, evidenciándose un lenguaje apropiado y aplicando metodológicamente la totalidad de los aspectos de la investigación científica.
- d) Métodos y técnicas: se estableció el uso correcto del método analítico en la evaluación de cada una de las partes del informe; en tanto que, a través del método sintético, se ha integrado el análisis efectuado. A través del método inductivo se identificaron los principales elementos relativos a la ilegalidad por parte de las Municipalidades al cobrar el arbitrio denominado derecho de puerta.
- e) A través del método deductivo se abordaron los elementos jurídicos y doctrinarios, plasmados en el desarrollo investigativo; en cuanto a las técnicas utilizadas, se identificaron: la documental y bibliográfica, tales como: libros, artículos científicos, periódicos, revistas y fuentes electrónicas, circunstancia que facilitó destacar con detalle, el carácter cualitativo que presenta el informe final.
- f) Redacción: Se estableció que la sustentante utilizó un lenguaje apropiado y utilizó las principales reglas gramaticales, sugiriendo a la postulante, algunas modificaciones que facilitaron adaptar la totalidad de los apartados de la estructura capitular del informe de tesis con la legislación nacional, concatenando el contenido con la realidad del problema descrito con anterioridad; presentando una secuencia lógica de

Sara Leticia Folgar Lemus
Jueza 5ª. de Primera Instancia Civil
Departamento de Guatemala



la totalidad de los elementos teóricos abordados, circunstancia que se manifiesta en la riqueza del lenguaje utilizado para su desarrollo.

- g) Contribución científica: Se estableció la utilización de los aspectos contextuales del tema de investigación, presentando una problemática real, fundamentalmente porque se centra en el análisis minucioso de un tema que incide de forma negativa para las personas afectas al cobro del mal llamado arbitrio, denominado derecho de puerta, el cual es impuesto arbitrariamente por algunas municipalidades del país, en virtud de que no existe una base legal que justifique dicho cobro.
- h) La conclusión discursiva: se verificó la correspondencia, claridad y sencillez con que se ha redactado, fundamentalmente porque en la misma se ha hecho énfasis en los supuestos que determinan la ilegalidad existente en el cobro del arbitrio denominado derecho de puerta por parte de la Municipalidad de San Lucas Sacatepéquez, por tal razón debe promoverse la inconstitucionalidad del mismo.
- i) Bibliografía: de acuerdo con las regulaciones del normativo de tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, se verificó que las fuentes documentales utilizadas por la postulante, contienen y abordan con precisión, las teorías que guardan estrecha relación con el tema de estudio, mismas que se consideran adecuadas y actualizadas al contexto de la investigación. Acorde con ello, se determinó el uso adecuado de las citas textuales; verificando los créditos correspondientes a cada uno de los autores citados y cuyas teorías sustentan y fortalecen el contenido de la investigación.
- j) La investigación se realizó con estricto apego al Normativo para la elaboración de tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público y comprobé que se cumpliera con exactitud lo regulado en el Artículo 31 de dicho normativo.
- k) Hago constar expresamente que entre la sustentante de la presente investigación y mi persona no existe ningún parentesco consanguíneo.

En virtud de lo expresado concluyo dictaminando lo siguiente:

1. Que la presente investigación cumple con los requisitos legales exigidos.
2. Por lo tanto emito **DICTAMEN FAVORABLE** en el presente trabajo y solicitó que se ordene su revisión y en su momento el examen público.

Atentamente,


Abogada
Sara Leticia Folgar Lemus De Pino
Jueza 5ª. de Primera Instancia Civil
Departamento de Guatemala

Colegiada No. 7788
Revisora de Tesis



USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



Guatemala 28 de febrero del 2022.

DR. Carlos Ebertito Herrera Recinos
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala

FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES
RECIBIDO
 28 FEB 2022
 UNIDAD DE ASESORIA DE TESIS
 Hora: _____
 Firma: _____

Estimado Doctor:

Respetuosamente a usted informo que procedí a revisar la tesis del bachiller Alba Maricela Boch Canahú, la cual se titula **ILEGALIDAD POR PARTE DE LAS MUNICIPALIDADES AL COBRAR EL ARBITRIO DENOMINADO DERECHO DE PUERTA.**

Le recomendé al bachiller algunos cambios en la forma, estilo, gramática, 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"

Licda. Yesmin María Poroj Orellana

Docente Consejera de la comisión y Estilo





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, diez de febrero de dos mil veintitrés.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante ALBA MARICELA BOCH CANAHUÍ, titulado ILEGALIDAD POR PARTE DE LAS MUNICIPALIDADES AL COBRAR EL ARBITRIO DENOMINADO DERECHO DE PUERTA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

CEHR/SAQO





DEDICATORIA

- A DIOS:** Por ser fuente de inspiración y sabiduría, por darme las fuerzas y capacidad para alcanzar esta meta profesional, a él sea toda gloria y honra.
- A MI MADRE (†):** María Cruz Elena Canahú Chávez de Boch, por su amor, apoyo y por confiar en mí, para mi Maru, con todo mi amor le dedico este logro, un abrazo y un beso hasta el cielo.
- A MI PADRE:** Carlos Eduardo Boch Culpatán, con especial cariño, gracias por el esfuerzo realizado por mí, por su cariño y consejos.
- A MI FAMILIA:** Por su apoyo y motivación.
- A MIS AMIGOS:** Por su amistad, cariño, consejos, motivación y apoyo.
- A:** Magdy Yulisa Bámaca Sánchez, por su apoyo, cariño, motivación y amistad incondicional.
- A:** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, mi eterno agradecimiento por ser mi casa de estudios y por haber permitido mi formación profesional.
- A:** La Gloriosa y Tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, por ser mi alma mater.



PRESENTACIÓN

La municipalidad de San Lucas Sacatepéquez, basándose en el criterio de autonomía municipal, estableció un arbitrio municipal denominado derecho de puerta, es un cobro mensual con tarifas específicas según el tipo de negocio, en ese contexto la investigación es de tipo cualitativa y se ubica en el ámbito del derecho mercantil y administrativo, en virtud que la problemática enunciada se localiza con mayor énfasis en el Decreto Número 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Código Municipal.

El sujeto de estudio fue la Municipalidad de San Lucas Sacatepéquez, en tanto que el objeto de estudio lo constituye el arbitrio municipal conocido como derecho de puerta que impone dicha municipalidad, como se refleja en la hipótesis respectiva, de esa cuenta se estima que el periodo de estudio se localiza desde el mes de junio del año 2015, hasta el mes de junio del año 2019, por considerar que es un periodo suficiente para el análisis de la problemática y consecuentemente se estima que el área geográfica de estudio corresponde al Municipio de San Lucas, Departamento de Sacatepéquez.

El aporte fundamental de la investigación sirve de sustento para comprender la importancia de que el Concejo Municipal de San Lucas Sacatepéquez, no se extralimite en su función y alcances, principalmente en cuanto a la creación de arbitrios o tasas municipales especiales y antojadizas que debe ser función exclusiva del Congreso de la República de Guatemala, por ende resulta de interés señalar los elementos valorativos que recurrentemente son utilizados para la aprobación de estas disposiciones, en abierta contravención a la norma constitucional y demás leyes ordinarias y reglamentarias del país.

HIPÓTESIS



La corporación municipal del municipio de San Lucas Sacatepéquez, se extralimita en las facultades conferidas en la Constitución Política de la República de Guatemala y en el Decreto Número 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Código Municipal, han creado a través de acuerdos de Concejo, una imposición tributaria arbitrariamente ilegal, a la que han denominado como "derecho de puerta", amparándose en su autonomía y en función del desconocimiento de la mayoría de los administrados que están afectos a dichas disposiciones, quienes deben efectuar el pago de esta disposición ilegal, principalmente aquellas que tienen un establecimiento comercial en la jurisdicción del municipio, resultando evidente que al establecer una normativa tributaria ilegal, se vulnera el principio de legalidad y jerarquía de la ley, pues las municipalidades no tienen la autoridad y legitimidad para efectuar un requerimiento concreto en caso de impuestos específicos.



COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

A fin de efectuar la comprobación de la hipótesis, fue necesario hacer uso del método inductivo, toda vez que se revisó una serie de juicios particulares encaminados a determinar la ilegalidad del Concejo Municipal del municipio de San Lucas Sacatepéquez, al imponer el cobro de la carga impositiva ilegal, conocida como derecho de puerta; el cual vulnera abiertamente los preceptos normativos de los artículos 152, 171, inciso c), 239, 243 y 255 de la Constitución Política de la República de Guatemala, fundamentalmente del principio de legalidad; para comprobar la hipótesis expuesta como respuesta taxativa al problema, se aplicaron las técnicas documental y bibliográfica, mismas que se utilizaron en la consulta del Acta Número 05-2005, punto cuarto de la Municipalidad de San Lucas Sacatepéquez, con la cual se crea esta disposición tributaria.



ÍNDICE

Introducción.....	i
-------------------	---

CAPÍTULO I

1. Derecho tributario.....	1
1.1. Antecedentes históricos.....	1
1.2. Teorías sobre su naturaleza.....	2
1.2.1. Teoría clásica o fundacional.....	2
1.2.2. Teoría de la función pública.....	3
1.2.3. Teoría de la potestad de la imposición.....	4
1.3. Definiciones.....	4
1.4. Relaciones y diferencias del derecho tributario con el derecho financiero.....	7
1.5. Principios constitucionales que informan al derecho tributario.....	8
1.5.1. Principio de legalidad y de reserva de ley.....	8
1.5.2. Principio de capacidad de pago.....	9
1.5.3. Principio de justicia y equidad tributaria.....	9
1.5.4. Principio de igualdad.....	11
1.5.5. Principio de generalidad.....	11
1.5.6. Principio de proporcionalidad.....	12
1.5.7. Principio de irretroactividad.....	13
1.5.8. Principio de prohibición de doble tributación.....	18
1.5.9. Principio de no confiscación.....	19
1.5.10. Principio de confidencialidad.....	20
1.6. Relaciones del derecho tributario con otras disciplinas.....	21
1.6.1. Con el derecho constitucional.....	22
1.6.2. Con el derecho administrativo.....	22
1.6.3. Con el derecho civil.....	23



1.6.4.	Con el derecho internacional público.....	23
1.6.5.	Con el derecho aduanero.....	24

CAPÍTULO II

2.	Relación jurídico-tributaria.....	27
2.1.	Aspectos generales.....	27
2.2.	Supuestos jurídicos-tributarios.....	28
2.3.	El hecho generador, hecho imponible o acto generador.....	30
2.4.	La relación jurídico-tributaria.....	33
2.5.	La obligación tributaria.....	34
2.6.	Sujetos de la relación jurídico-tributaria.....	35

CAPÍTULO III

3.	Marco normativo en materia tributaria.....	37
3.1.	Legislación tributaria en Guatemala.....	37
3.2.	Derecho comparado en materia tributaria.....	50
3.3.	Poder tributario municipal en Guatemala.....	56
3.3.1.	Definición.....	57
3.3.2.	Características.....	58
3.3.3.	Elementos constitucionales.....	59
3.4.	Régimen municipal.....	60
3.4.1.	Definición.....	61
3.4.2.	Gobierno municipal.....	61
3.4.3.	Recursos económicos del municipio.....	62
3.4.4.	Fines del Municipio.....	63
3.5.	Concepto y clasificación de los tributos.....	64



3.5.1.	Impuestos.....	64
3.5.2.	Contribuciones especiales.....	66
3.5.3.	Contribuciones por mejoras.....	68
3.5.4.	Arbitrios.....	70

CAPÍTULO IV

4.	Ilegalidad por parte de las municipalidades al cobrar el arbitrio denominado derecho de puerta.....	71
4.1.	Municipalidad de San Lucas Sacatepéquez.....	71
4.1.1.	Antecedentes.....	71
4.1.2.	Estructura.....	74
4.1.3.	Integración.....	76
4.2.	Cobro ilegítimo del arbitrio denominado derecho de puerta.....	76
4.2.1	Registros históricos del derecho de puerta.....	78
4.3.	Consecuencias derivadas del cobro del derecho de puerta.....	82
4.4.	Beneficios de los administrados al pagar el arbitrio de derecho de puerta.....	86
	CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....	89
	BIBLIOGRAFÍA.....	91

INTRODUCCIÓN



El problema de esta tesis se focaliza en la acción que lleva a cabo la municipalidad del municipio de San Lucas Sacatepéquez, que basándose en la autonomía municipal, han creado acuerdos de Concejo Municipal, con el cual implementan cobros bajo el concepto de arbitrio, al que en este caso han denominado como derecho de puerta, el mismo que es requerido en pagos mensuales y bajo tarifas específicas, incurriendo en una abierta vulneración al principio de legalidad establecido en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que destaca la exclusividad y por ende legitimidad del Congreso de la República de Guatemala para crear impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, acorde con las necesidades y la justicia tributaria.

En ese contexto, la problemática central radica en la acción efectuada por la Municipalidad del municipio en mención, específicamente en cuanto a la vulneración del Artículo 175 de la misma norma constitucional, que establece que ninguna ley puede contrariar las disposiciones constitucionales, por esa razón es evidente que un acuerdo del Concejo Municipal, en ningún momento puede ser superior, menos todavía contravenir lo preceptuado en la misma, pues la captación de recursos se puntualiza en el Artículo 255, que norma apegándose al principio de legalidad.

Durante el proceso investigativo, se alcanzó el objetivo de establecer la ilegalidad en que incurre el Concejo Municipal del municipio de San Lucas Sacatepéquez, en el cobro del arbitrio denominado derecho de puerta, en tanto que se comprobó la siguiente hipótesis: Las corporaciones municipales abusando de las facultades conferidas en la Constitución



Política de la República de Guatemala y en el Decreto Número 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Código Municipal, han creado a través de acuerdos de Concejo, una especie de arbitrio, al que han denominado como derecho de puerta, fundamentándose en su autonomía y en el desconocimiento de la mayoría de administrados que están afectos a dichas disposiciones, quienes deben efectuar el pago de esta disposición ilegal, principalmente aquellas que tienen un establecimiento comercial en la jurisdicción del municipio.

El contenido capitular, se distribuyó de la siguiente forma: El primero, se centra en el Derecho Tributario; el segundo hace énfasis en la relación jurídico-tributaria; en el tercero, se hace énfasis en la legislación tributaria en Guatemala y finalmente el cuarto, se concentra en la ilegalidad por parte de las municipalidades al efectuar el cobro del arbitrio denominado derecho de puerta.

Los métodos utilizados en la presente investigación fueron el analítico, sintético, inductivo y deductivo, entre las técnicas se encuentran la documental y bibliográfica, concretándose a la revisión y estudio de libros, leyes, periódicos, revistas y todo material subsidiario que puede contribuir notablemente con el desarrollo de la investigación.

De esta manera se estima que con la investigación se contribuirá en gran medida a la comprensión de la problemática en materia tributaria que generan los cobros recurrentes efectuados por algunas corporaciones municipales, específicamente en el denominado derecho de puerta, que no son más que arbitrios impuestos a los administrados dentro de su circunscripción municipal.



CAPÍTULO I

1. Derecho tributario

Dentro de los aspectos esenciales que de manera inicial requieren abordarse se encuentra lo concerniente al derecho tributario, efectuando el detalle de los elementos centrales del derecho tributario, destacándose sus registros históricos, las teorías existentes sobre su naturaleza, definiciones, relaciones y diferencias con el derecho financiero, principios constitucionales que lo informan y las relaciones con otras ramas.

1.1. Antecedentes históricos

El origen del tributo se remonta a los tiempos antiguos, implicando sumisión y humillación, convirtiéndose en parte importante dentro de la vida de distintas civilizaciones desde la antigüedad, dado que desde las contiendas bélicas puede hablarse de tributos, puesto que era el pago realizado por los derrotados a los vencedores de dichas contiendas. Desde entonces se ha continuado investigando su rastro aproximado y evolución a lo largo de la historia. Cosa distinta sucede con el derecho tributario, porque si bien encontramos algunos aparentes antecedentes a partir del año 1300, carecen de interés por reflejar una concepción autoritaria alejada de la que estudiamos en el presente.

“El nacimiento del derecho tributario como auténtica disciplina jurídica se produjo con la entrada en vigencia de la ordenanza tributaria alemana de 1919. Este instrumento desencadenó un proceso de elaboración doctrinal de esta disciplina, tanto por los



abundantes problemas teóricos con implicancia práctica que el texto planteó, como por su influencia en la jurisprudencia y legislación comparada.”¹

El nacimiento del derecho tributario no fue fácil, de tal manera que en la segunda mitad del siglo XIX los autores que generaron la solidez creciente del derecho administrativo, se esforzaron por integrar una suerte denominada derecho de los impuestos, como parte integrante del derecho administrativo, destacando la potestad de imperio del Estado como único fundamento en que pueda basarse las normas tributarias.

1.2. Teorías sobre su naturaleza

En este apartado se señalan tres principales teorías que le brindan determinado soporte a su naturaleza como tal, siendo necesario en este caso efectuar el abordaje de la teoría clásica o fundacional, teoría de la función pública y de la potestad de la imposición, con lo cual se genera un mayor grado de comprensión sobre este apartado en concreto.

1.2.1. Teoría clásica o fundacional

Teoría que concibió la materia tributaria como norma plenamente regulada por la ley. Entre los años de 1924 y 1926, los autores Blumenstein nacido en suiza y el alemán Hensel, sentaron las bases que actualmente imperan como doctrina correcta en el derecho tributario.

¹ Villegas, Héctor Belisario. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 209.



“El principio de legalidad, que caracteriza el derecho tributario es el origen de la existencia de un cuerpo de normas en que se definen los supuestos de las pretensiones tributarias del Estado y de las obligaciones correlativas de los ciudadanos. Tanto en la teoría como en la vida real, estas normas tienen una preeminencia y una prioridad lógica con respecto a las destinadas a enmarcar la actividad de la autoridad administrativa y, además, pueden realizarse sin necesidad de intervención alguna de la administración pública”.²

1.2.2. Teoría de la función pública

Con la obra de Alessi y Stammati se produjo un importante avance desde las concepciones clásicas a las nuevas teorías de carácter dinámico. Dado a que Alessi es el responsable de convertir la categoría de función de origen administrativo en el eje sistematizador del derecho tributario, sin embargo, ello no hizo que renunciara al esquema tradicional de la relación jurídica tributaria sustancial, más bien armonizó esas ideas con el rol prioritario que concedió al concepto de función. De acuerdo con ello, en la obra de Héctor Villegas denominada curso de finanzas, Derecho Financiero y Tributario, se cita al autor Alessi quien definió el derecho tributario como “el conjunto de normas jurídicas que regulan la función tributaria de los entes públicos”.³

Explicando con ello que el Estado y todos los entes públicos necesitan fondos para la consecución de sus fines y de ahí la necesidad de una exacción coactiva a cargo de los ciudadanos. La función tributaria del Estado es justamente la actividad relativa a esta imposición coactiva de contribuciones pecuniarias.

² Ibid.

³ Ibid.



1.2.3. Teoría de la potestad de la imposición

Al iniciar amenazas de una suerte de rebelión contra los esquemas clásicos, sobre los que se pensaba que además de glorificar el hecho imponible, se aportaba poco para los problemas reales que con el transcurso de los años plantearía la tributación, se inicia con una nueva teoría, cuyos precursores son Alessi y Micheli.

En este orden de ideas, se considera que este último fue quien realizó el mayor aporte y dio el impulso más grande a esa teoría, al reemplazar el término función como clave de la sistematización del derecho tributario, por la llamada potestad de imposición, refiriéndose con ello a la potestad administrativa del Estado de dictar normas generales y abstractas a través de cuyo ejercicio el Estado y los restantes entes públicos pretenden concretar la prestación tributaria.

1.3. Definiciones

Citado por el autor Luis Humberto Delgadillo, en su obra denominada principios de derecho tributario guatemalteco, Dino Jarach define al derecho tributario como “el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos”.⁴

Con este planteamiento, se estima que el autor proyecta el hecho que, al ser una rama del derecho en concreto, hace énfasis en una regulación específica, refiriéndose a la totalidad de los tributos que el Estado impone a sus ciudadanos.

⁴ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. **Principios de Derecho tributario**. Pág. 23



“Es la rama del derecho financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos de tributo y determina normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión y de resolución encaminadas a la aplicación del llamado recurso financiero”.⁵

Con este planteamiento, el autor resalta de igual manera que es una rama concreta del derecho, focalizándose en determinar los lineamientos específicos para requerir el pago de impuestos y desarrollar las sanciones que pueden derivarse de su incumplimiento. “Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos regulándolos en distintos aspectos”⁶

El punto de vista de este autor guatemalteco, define de manera general al derecho tributario, puesto que solo lo define como, un conjunto de normas jurídicas, sin realizar mayor énfasis en algún aspecto en particular que permita profundizar en la esencia y/o mecanismos procedimentales para hacer efectivo su cumplimiento o que describa los elementos que lo conforman.

Otra definición sobre este concepto en particular, refiere lo siguiente: “Es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre éstos últimos”.⁷

⁵ Sáinz, Fernando. **Instituciones de derecho tributario**. Pág. 6

⁶ Villegas. **Op. Cit.** Pág. 150

⁷ Santiago De León, Erick Gustavo. **Derecho financiero**. Pág. 8



Con este planteamiento, el autor realiza una aproximación mucho más concreta sobre el propósito concreto que tiene esta rama del derecho, pues destaca que se focaliza en el estudio de la relación tributaria en sus diferentes manifestaciones y la forma en que actúa para concretar sus postulados.

"El derecho tributario, en sentido lato, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolo en sus distintos aspectos; la terminología no es uniforme respecto a esta rama jurídica, la doctrina italiana, española y brasileña usan la denominación derecho tributario, los alemanes prefieren la expresión derecho impositivo, mientras que los franceses se refieren al derecho fiscal, que es la expresión más generalizada entre nosotros, agrega el autor Giuliani Fonrouge, que probablemente la denominación más correcta es la de derecho tributario, que en América Latina es la que más predomina.⁸

Existen distintas definiciones y diversas denominaciones del derecho tributario, las cuales pueden causar confusión al ser objeto de estudio, sin embargo, luego de analizar una considerable cantidad de definiciones y denominaciones, se logra observar que existe un elemento común en todas las definiciones antes citadas, dicho elemento está constituido por los tributos, el cual es el objeto propio del derecho tributario; por tal razón se puede concluir diciendo que, el derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas positivas, que regulan los tributos en sus distintos aspectos, los sujetos que en dicha relación intervienen y las consecuencias que se generan al realizar esta actividad.

⁸ Fonrouge, Giuliani. Carlos. **Derecho financiero**. Volumen I. Pág. 37



1.4. Relaciones y diferencias del derecho tributario con el derecho financiero

Se considera importante realizar un análisis de las relaciones y diferencias del derecho tributario con el derecho financiero, puesto que durante la investigación del tema se ha observado que algunos autores se refieren a los mismos como sinónimos, circunstancia que puede causar confusión, por lo cual se considera oportuno establecer la relación entre ambas disciplinas.

“El derecho financiero se encarga de estudiar el patrimonio del Estado de manera global, es decir desde el punto de vista macro económico, debido a que en él quedan incluidos todos los bienes del Estado, así como todo lo referente a los ingresos y gastos públicos, se encarga de la actividad financiera del Estado en sus diversas manifestaciones y tiene por objeto la reglamentación de las finanzas públicas.⁹

Por su parte el derecho tributario se ocupa del estudio de los tributos con todas sus incidencias y en sus diversas manifestaciones, tiene íntima relación con el derecho financiero, por consiguiente, este constituye el género de la actividad financiera del Estado, y aquél su especie.

Por tal razón se puede concluir diciendo que, la diferencia puntualmente radica en que el derecho tributario se ocupa de un sector de los ingresos del Estado, tal como son los tributos. Dejando plenamente establecidas las definiciones y diferencias de estas disciplinas jurídicas, siendo esta la disciplina que se trata en este trabajo.

⁹ Alveño, *Op. Cit.* Pág. 40.



1.5. Principios constitucionales que informan al derecho tributario

A partir de que Hans Kelsen estableció la gradación del orden jurídico, toda norma de derecho positivo parte de la constitución, como norma de grado superior, de tal forma que ninguna norma dentro del sistema jurídico puede ser superior a la norma constitucional.¹⁰

El derecho tributario está íntimamente relacionado con el derecho constitucional, por tal razón los principios que informan al derecho tributario están contenidos en el derecho constitucional, los cuales a su vez constituyen una garantía para los contribuyentes, mismos que se analizan a continuación:

1.5.1. Principio de legalidad y de reserva de ley

Estos principios se basan en la jerarquía normativa, enmarcando una relación dependiente, el primero se refiere a que los aspectos tributarios deben estar regulados por una ley, y el segundo se refiere a que esta ley debe ser válida, es decir creada por un órgano competente.

En el derecho tributario guatemalteco este principio se encuentra contenido en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en dicho artículo se establece claramente la competencia exclusiva del Congreso de la República, para decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales.

¹⁰ **Ibíd.**



En conclusión, estos principios se refieren al hecho de que no hay tributo si previamente no está establecido en la ley, es decir, deben estar decretadas previamente las bases o lineamientos necesarios para decretar los mismos.

1.5.2. Principio de capacidad de pago

Este principio hace referencia a los ciudadanos contribuyentes, es decir los sujetos pasivos del tributo, quienes deben tener capacidad económica para el pago de los tributos a los cuales están sujetos. El legislador debe fijar los parámetros que hagan efectivo este principio que limita el poder tributario del Estado, puesto que sería ineficaz que el legislador estableciera tributos que los contribuyentes no pudieran pagar, esto se tornaría como derecho vigente no positivo desde el punto de vista de su efectividad.

El artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se refiere a este principio, estableciendo lo siguiente, “el sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago...” Este principio también se refiere a que deben establecerse tarifas progresivas que establezcan los tipos impositivos mínimos y máximos, según la justicia y equidad.

1.5.3. Principio de justicia y equidad tributaria

En materia tributaria el principio de justicia se refiere a la justicia distributiva en términos de igualdad, trata de repartir las cargas tributarias de manera justa, tomando en cuenta las circunstancias y condiciones de los contribuyentes, de tal manera que está ligado el



principio de equidad, el cual se refiere a la igualdad que debe existir en la imposición tributaria que se realiza a los contribuyentes, sin olvidar el principio de justicia. El artículo 243 constitucional, en el primer párrafo hace referencia a este principio, al establecer que, el sistema tributario del país debe ser justo y equitativo, por lo tanto, se estima que la Corte de Constitucionalidad ha interpretado dicho artículo, en lo que a justicia y equidad concierne, equiparándolo al principio de igualdad, refiriéndose de la manera siguiente:

“Esta Corte al analizar el principio de igualdad tributaria ha señalado que, dicho principio es uno de los elementos inherentes a un tributo equitativo y justo, como los que deben integrar el sistema impositivo guatemalteco a tenor de lo normado por el artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala”

En su manifestación más sencilla, la igualdad consiste en dar igual tratamiento impositivo a los contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancia o condiciones dentro de determinado territorio o espacio geográfico.

Es universalmente aceptado por la doctrina tributaria que, el principio de igualdad no priva ni restringe la facultad del Estado para que, en ejercicio de su poder de imperio, establezca categorías de contribuyentes afectándolos con diferentes tributos o grave determinadas actividades mientras exime otras, siempre que tales distinciones tengan una base razonable y respondan a una finalidad económica o social del Estado. “...La garantía de igualdad tributaria, en realidad lo que establece es que las leyes deben tratar de igual manera a los iguales, en iguales circunstancias...”¹¹

¹¹ Corte de Constitucionalidad. **Gaceta No. 69, expediente No. 641-03.** Pág. 24.



Luego del análisis que la Corte de Constitucionalidad efectuara de este principio en particular, se concluye indicando que, el principio de justicia y equidad se refiere a que el pago de los tributos debe ser de manera proporcional a la respectiva capacidad de cada contribuyente, es decir, de la manera que le sea posible y a la vez evitar que se realicen cargas excesivas u otorguen beneficios exagerados a los contribuyentes.

1.5.4. Principio de igualdad

Este principio está relacionado con el principio anterior, de hecho, todos los principios están relacionados entre sí, pero al hablar de igualdad se considera oportuno citar el artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece que “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos...” En materia tributaria este principio se refiere a que las situaciones legales de similar o iguales condiciones deben tratarse de igual forma.

Aunado a la serie de preceptos que se han expuesto hasta el momento, es de interés puntualizar que, este principio se refiere a la igualdad que debe existir entre todos los ciudadanos en cuanto a la contribución al gasto público, por medio del pago de tributos de la forma que la ley establece, es decir, conforme a los principios establecidos.

1.5.5. Principio de generalidad

Este principio se aplica a todo el sistema de derecho positivo, pero en materia tributaria que es el tema tratado en la presente investigación, este principio se refiere a que todas



las personas con capacidad de pago deben contribuir con los gastos del Estado en la proporción que a cada uno corresponde, así mismo este principio se refiere al imperio de la ley, el cual se extiende a todas las personas que se encuentren dentro de un Estado, es decir, que una vez sea promulgada una ley en materia tributaria dentro de determinado Estado y la misma cobra vigencia se convierte de observancia general para todos los habitantes, puesto que no pueden crearse tributos particulares, pero la carga tributaria siempre debe ser proporcional a la capacidad económica de cada contribuyente.

1.5.6. Principio de proporcionalidad

Este principio se relaciona íntimamente con el principio de capacidad de pago, de tal manera que en determinado momento puede causar confusión con el mismo, Catalina Vizcaíno resume el principio de proporcionalidad de la siguiente manera, “requiere que el monto de los gravámenes esté en proporción a las manifestaciones de capacidad contributiva de los obligados al pago”.¹²

A través de los elementos expuestos con anterioridad, se estima a grandes rasgos que este principio en gran medida se refiere a que deben decretarse tributos de acuerdo a la capacidad contributiva, pues con esto se garantiza la efectividad de la recaudación tributaria en un Estado en particular, debido a que las personas podrán realizar el pago de los tributos de los cuales son sujetos, si los mismos están dentro de su capacidad económica, por ello es de suma importancia tomar en cuenta todos estos principios previo a decretar los tributos.

¹² García Vizcaíno, Catalina. **Derecho tributario, tomo I.** Pág. 296



1.5.7. Principio de irretroactividad

Este principio se refiere a que la ley no tiene efecto retroactivo, es decir, que los efectos de la misma no pueden ser aplicados a situaciones o hechos ocurridos con anterioridad a su promulgación y entrada en vigencia, sin embargo, en el derecho tributario guatemalteco este principio dependerá de las situaciones y vínculos creados. "Se dice que la irretroactividad es un principio universalmente válido y reconocido por la mayoría de legislaciones del mundo en materia penal, y que además el mismo es consecuencia del principio de legalidad o de intervención legalizada, respondiendo con ello a razones de seguridad jurídica de los ciudadanos frente al poder punitivo del Estado".¹³

En ese sentido, es de utilidad puntualizar que este principio se encuentra reconocido por la Constitución Política de la República de Guatemala, que en su artículo 15 establece que: "La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo". Este aspecto implica que una ley solo puede aplicarse a aquellos hechos acontecidos luego de la entrada en vigencia de la misma; es decir, a hechos futuros y nunca a hechos pasados, salvo que la disposición legal se refiera a materia penal y que dicha aplicación favorezca al reo.

Es importante hacer la aclaración que, en términos generales, las leyes reguladoras de las infracciones y sanciones tributarias son siempre irretroactivas, salvo raras excepciones; en cuanto a las leyes procesales o procedimentales aplicables se puede

¹³ Ruiz Sosa, Jorge Ernesto. **Análisis de los principios de favorabilidad, única persecución e irretroactividad aplicados a la Ley Contra el Femicidio y Otras Formas de Violencia Contra la Mujer.** Pág. 58.



decir que, son retroactivas a partir de su entrada en vigor a hechos producidos con anterioridad.

Las normas interpretativas y aclaratorias se adhieren o superponen a la norma interpretada, no tienen vida jurídica propia: sus efectos se refieren al momento en que entró en vigor.

En relación a este tema el Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario en su artículo 6 determina lo concerniente a la vigencia en el tiempo, para el efecto señala o hace referencia específica sobre la aplicación de leyes tributarias dictadas en diferentes épocas, se decidirá conforme a las siguientes disposiciones.

- a) Las normas tributarias regirán desde la fecha en ellas establecidas, siempre que está sea posterior a la emisión de la norma. Si no la establecieren, empezarán a regir después de ocho días de su publicación en el Diario Oficial.
- b) Cuando por reforma de una norma tributaria se estableciere diferente cuantía o tarifa para uno o más impuestos, éstas se aplicarán a partir del primer día hábil del siguiente período impositivo, con el objeto de evitar duplicidad de declaraciones del contribuyente.
- c) En cuanto a las infracciones y sanciones se estará a lo dispuesto en el artículo 66 del Código en mención.



- d) La posición jurídica constituida bajo una ley anterior, se conserva bajo el imperio de la ley posterior. Las normas tributarias que modifiquen cualquier situación respecto a los supuestos contemplados en leyes anteriores, afectarán los derechos adquiridos por los contribuyentes.
- e) Las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de las actuaciones ante la administración tributaria, prevalecen sobre las anteriores, desde el momento en que deben empezar a regir; pero los plazos que hubieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación.
- f) Las situaciones no previstas, se regirán por lo dispuesto en la Ley del Organismo Judicial, en lo que sean aplicables.

Ahora bien, en cuanto a la aplicabilidad de la norma en una demarcación geográfica, se considera que las normas tributarias serán obligatorias y de observancia general dentro del territorio nacional. Salvo lo dispuesto por la ley en cada caso, los tributos se aplicarán conforme a los siguientes principios:

- a) El de residencia efectiva de las personas naturales cuando el gravamen sea de naturaleza personal.
- b) El de territorialidad en los demás tributos y en especial cuando tenga por objeto el producto, el patrocinio, las explotaciones económicas o el tráfico de bienes dentro de determinado espacio geográfico.



A raíz de ello, se ha llegado a considerar que, la cuestión de la eficacia de la ley tributaria en el espacio intenta dar respuesta a cuál es el espacio territorial en el que se aplica una determinada ley tributaria. El artículo 5 del Decreto 2-89 Ley del Organismo Judicial, dispone ámbito de aplicación de la ley. El imperio de la ley se extiende a toda persona, nacional o extranjera, residente o en tránsito, salvo las disposiciones del derecho internacional aceptadas por Guatemala, así como todo el territorio de la República, el cual comprende el suelo, el subsuelo, la zona marítima terrestre, la plataforma continental, la zona de influencia económica y el espacio aéreo, tales como los definen las leyes y el derecho internacional.

Debido a ello, es pertinente señalar que las normas tributarias se interpretan conforme a los principios de interpretación típicos de la teoría general del derecho: histórico, lógico, sistemático, gramatical y teológico o finalista. De acuerdo con el Artículo 4 del Código Tributario Principios aplicables a interpretación. La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial.

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



que no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones y bonificaciones.

Dentro de los aspectos que merecen destacarse en el presente apartado, se encuentra lo concerniente a los efectos de la retroactividad de la ley, la cual es susceptible de localizar, en cuanto se aplica a hechos realizados con anterioridad a su vigencia; o cuando se aplica a las consecuencias nuevas.

Este aspecto en realidad se estima que se refiere a cuando se realizan bajo los preceptos de una nueva ley o bien de un hecho anterior a su vigencia, produciéndose en ese sentido una evidente alteración, siempre y cuando en dicha aplicación se estiman tales consecuencias en razón de sí mismas, es decir, que se aprecien en relación de la causa con el hecho pasado que las genera.

Es así que los efectos que tengan las normas contenidas en el Código Tributario y leyes tributarias especiales en la materia y que evidentemente se encuentran vigentes en el país, necesariamente van a ser aplicados en forma retroactiva, siempre y cuando se enfoquen a los delitos tributarios y que contengan un beneficio al reo, caso contrario la aplicación de una norma con efectos retroactivos de cualquier otra índole resulta violatoria al principio de irretroactividad de la ley, consagrado en la Constitución Política de la República de Guatemala.

Ahora bien, en cuestión de la aplicación del principio de irretroactividad en materia fiscal, se puede concluir que no aparenta mayores dificultades, pues resulta claro que las leyes



únicamente rigen durante su periodo de vigencia, y, por lo tanto, solamente pueden regular los hechos, actos o situaciones que ocurran o que se produzcan posteriormente a su creación, aprobación y entrada en vigencia, asegurando con esto, que el Estado no pueda modificar la manera de tributación con efectos retroactivos en perjuicio de los contribuyentes.

1.5.8. Principio de prohibición de doble tributación

Al respecto del presente apartado, cabe resaltar que en el segundo párrafo del artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se establece "Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición".

En este orden de ideas, se estima que la doble o múltiple tributación se refiere a la concurrencia de dos o más gravámenes sobre el mismo hecho imponible afectando a un mismo contribuyente, tal situación está prohibida dentro del sistema tributario guatemalteco, siendo esta la razón por la cual existen cinco elementos necesarios para que ocurra este fenómeno y que permite conocer estos aspectos, estableciéndose para el efecto, los siguientes:

- a) Que sea un mismo sujeto pasivo, un mismo contribuyente;
- b) Que dicho contribuyente sea sometido al pago de más de un impuesto;

- c) Que el tributo sea de la misma naturaleza;
- d) Que sea por el mismo hecho generador o acto generador; y
- e) Que sea en un mismo período impositivo”.¹⁴

1.5.9. Principio de no confiscación

Según el diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales del autor Manuel Ossorio, la palabra confiscación se define como “Acción y efecto de confiscar, de privar uno de sus bienes y aplicarlos al fisco. Es cosa distinta de la expropiación (v.), porque ésta se hace previa tasación e indemnización del valor de lo expropiado, mientras que aquélla se efectúa sin reparación ninguna...”¹⁵

De esta cuenta se considera que la confiscación puede entenderse como la adjudicación que se hace el Estado de la propiedad privada, por razones políticas internas o internacionales, en caso de ocupación de territorios enemigos. Entonces puede decirse que la confiscación es un robo decretado por el poder público establecido con impunidad por él mismo, afortunadamente por generalidad la Constitución Política de la República de Guatemala prohíbe la confiscación, pero específicamente en materia tributaria, que es el tema que se trata en la presente investigación, la referida norma suprema contempla la prohibición de los tributos confiscatorios, esto se establece al inicio del segundo párrafo del artículo 243 de la mencionada norma.

¹⁴ Alveño. **Op. Cit.** Pág. 79

¹⁵ Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales.** Pág. 199



Luego de este análisis es importante definir que es un tributo confiscatorio, por lo cual se considera oportuno citar a la autora Gladis Monterroso que en su obra Fundamentos Tributarios, indica “Como tributos confiscatorios se entienden aquellos fenómenos de excesiva presión fiscal que obligan al desprendimiento, por parte de los contribuyentes, de bienes de su propiedad a los efectos de poder cumplir con las cargas públicas verificándose como una expropiación indirecta.”¹⁶

En conclusión, el principio de no confiscación es uno de los límites de la potestad tributaria, dado que, a través de este, se le niega al Estado la posibilidad que en ejercicio de su facultad impositiva viole el derecho de propiedad, por tal razón es importante relacionar este principio con el artículo 41 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual se establece lo siguiente, “protección al derecho de propiedad. Por causa de actividad o delito político no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder el valor del impuesto omitido”

1.5.10. Principio de confidencialidad

Según el diccionario de la Real Academia Española, la acepción confidencial se refiere a “Lo que se hace o se dice en confianza o con seguridad recíproca entre dos o más personas”.¹⁷ Y jurídicamente la palabra confidencialmente significa “con reserva o en secreto”.¹⁸

¹⁶ Monterroso, Gladis. **Fundamentos tributarios**. Pág. 54

¹⁷ Real Academia Española. **Diccionario de la lengua española, tomo II**. Pág. 620

¹⁸ Cabanellas, Guillermo. **Diccionario enciclopédico de derecho usual, tomo III**. Pág. 283



Luego de definir la palabra confidencialidad, se puede decir que en materia tributaria el principio de confidencialidad, se refiere a la seguridad que pueden tener los contribuyentes respecto a la información relacionada a la tributación, puesto que la misma será tratada bajo reserva y de manera exclusiva por las entidades competentes para tal efecto. En el artículo 24 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se establece la inviolabilidad de la correspondencia, documentos y libros, por lo cual se considera pertinente relacionar referido artículo con este principio, toda vez que en el segundo párrafo regula lo referente a la información relacionada al régimen tributario, y establece que todos los archivos y documentos relacionados al pago de impuestos podrán ser revisados por autoridad competente de conformidad con la ley.

En Guatemala solo la Superintendencia de Administración Tributaria conocida por sus siglas como SAT y la Contraloría General de Cuentas, que puede ser abreviada como CGC, en el caso de las entidades autónomas y descentralizadas, son competentes para revisar los controles, libros y archivos de las personas individuales o jurídicas, relacionados con el pago de impuestos y otros que sean de su competencia, puesto que como se ha expuesto anteriormente, esta información debe ser tratada de manera secreta o bajo reserva.

1.6. Relaciones del derecho tributario con otras disciplinas

Generalmente las disciplinas de las ciencias jurídicas se relacionan entre sí, y, el derecho tributario no es la excepción puesto que tiene vínculos con otras normas jurídicas, siendo algunas de las más importantes las siguientes.

1.6.1. Con el derecho constitucional

Toda norma de derecho positivo parte de la constitución, esto luego de que Hans Kelsen estableciera la jerarquía normativa, dentro de la cual, la constitución es la norma de mayor jerarquía de todo ordenamiento jurídico, por lo cual es imposible que una norma jurídica no se relacione con el derecho constitucional, puesto que por ser la norma superior dentro de todo Estado, se encarga de ordenar geográfica y políticamente, así como organizar y estructurar el mismo, delimita sus poderes, delega competencias, establece garantías individuales y sociales, define la estructura financiera, el poder tributario así como los principios generales de tributación y los órganos competentes para decretar los mismos.

He aquí la relación existente entre el derecho tributario y el derecho constitucional, toda vez que en la constitución se fijan las bases del sistema tributario, la Constitución Política de la República de Guatemala es la que rige el sistema tributario del país, así como sus principios y desde luego a los órganos competentes para decretar los mismos, cabe mencionar que el Decreto 6-91 Código Tributario también se encarga de regular todo lo relacionado a esta materia, pero la base del sistema tributario está contenida en la Constitución Política de la República de Guatemala.

1.6.2. Con el derecho administrativo

Luego del derecho constitucional el derecho administrativo es una disciplina con la que el derecho tributario tiene vínculos muy cercanos, en el transcurso de la investigación



realizada, se ha observado que algunos autores dividen el derecho tributario en sustantivo y derecho tributario administrativo. Pero en sí la relación del derecho tributario con el derecho administrativo versa en el hecho de que para que se dé la relación tributaria es necesaria la intervención de la administración pública y, por ende, un procedimiento administrativo.

1.6.3. Con el derecho civil

Con el derecho civil se relaciona por la similitud existente entre las clases de obligaciones que surgen de sus relaciones jurídicas, es oportuno mencionar que las obligaciones del derecho civil generalmente se originan de contratos entre las relaciones privadas, no así las obligaciones que surgen en materia tributaria, las cuales surgen de la ley, por lo tanto, son de naturaleza pública.

1.6.4. Con el derecho internacional público

Para una mejor comprensión en cuanto a las relaciones existentes entre el derecho tributario y el derecho internacional público, se considera pertinente definir previamente qué es el derecho internacional público, según el autor Carlos Larios Ochaíta, en su libro Derecho internacional público "El Derecho Internacional Público es el conjunto de normas y/o principios que rigen las relaciones: a) de los Estados entre sí; b) de los Estados y aquellos Entes internacionales que sin ser Estados en el sentido pleno de la palabra, reciben tratamiento de Estados; c) De los Estados y aquellas entidades que sin ser Estados poseen personalidad jurídica internacional; y d) de los Estados y de los



individuos en el ejercicio de aquellos derechos y deberes que se consideran de naturaleza internacional".¹⁹

Entendiendo que regula el derecho internacional público, podemos concluir que su relación con el derecho tributario estriba en el auge que han cobrado las relaciones de comercialización a nivel internacional, puesto que el derecho tributario se ocupa de todo lo relacionado a los tributos que surjan de estas relaciones.

1.6.5. Con el derecho aduanero

El derecho aduanero se relaciona con el derecho tributario por la cuantía de los impuestos que se derivan de las importaciones y exportaciones de las mercaderías.

Se considera que guarda relación el derecho tributario con el derecho aduanero, a partir de que el comercio internacional ha experimentado un auge espectacular desde la medianía de este siglo, pudiéndose constatar operaciones de gran complejidad, que comprometen grandes distancias y cuyos valores son tremendamente significativos. El dinamismo del comercio ha hecho necesaria la participación de agentes externos como intermediarios entre la Aduana y los particulares.

Específicamente, se ha discutido si el derecho aduanero forma parte del derecho tributario. Al respecto parece acertado afirmar que si bien el derecho aduanero tiene como contenido una serie de relaciones que por su finalidad y objeto se comportan y se

¹⁹ Larios Ochaíta, Carlos. **Derecho internacional Público**. Pág. 4



estructuran como relaciones tributarias lo cierto es que existen otras relaciones que no tienen que ver con el nacimiento, modificación o extinción de obligaciones tributarias.

Una segunda definición sobre este concepto indica lo siguiente: “el conjunto de normas de derecho público, de finalidad protectora, cuyo cumplimiento es exigible siempre que se realiza una operación de comercio exterior de mercancías, y aquellas otras imprescindibles para su aplicación efectiva”.²⁰

En concordancia con esta definición, merece destacarse que este planteamiento ubica al derecho aduanero como una rama del derecho público, básicamente por la relación existente entre instituciones y particulares, por ende se destaca sobre este aspecto que, en el Artículo 2 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano -CAUCA-se define a la legislación aduanera de la siguiente manera: “Es el conjunto de normas legales y reglamentarias aplicables a los medios de transporte y a las mercancías objeto de comercio internacional, así como a las personas que intervienen en la gestión aduanera.”

En atención a esta definición, el derecho aduanero es el conjunto de normas de derecho público y se considera una rama del derecho tributario o fiscal, que se encarga de regular el tráfico de mercancías ya sea de ingreso o salida de determinado territorio aduanero, además de imponer sanciones a los particulares que incurran en infracciones hacia estas regulaciones, así mismo, busca con ello, obtener un óptimo funcionamiento del mercado interior. Habitualmente existe un procedimiento especial para la imposición de las sanciones por este motivo.

²⁰ Galera Rodrigo, Susana. **Derecho aduanero español y comunitario**. Pág. 101.



El derecho aduanero tiene una gran trascendencia para la política comercial y fiscal de un país, puesto que a través de él se regulan las posibles medidas proteccionistas para proteger el mercado interior de la competencia de los productos extranjeros.

Hasta fines de los años 90 el derecho aduanero se denominaba derecho tributario aduanero ya que se entendía que las aduanas existían solo para cobrar tributos, ello debido a que con ocasión de la introducción de mercancías en un territorio aduanero se exigen diversos tributos los cuales son denominados derechos arancelarios, cuyas tasas o porcentajes se integran al arancel aduanero, que cada país establece para controlar el ingreso o salida de mercancías a su territorio.



CAPÍTULO II

2. Relación jurídico-tributaria

Los aspectos medulares del presente capítulo, necesariamente deben contener lo relativo a la relación jurídico-tributaria, describiendo para el efecto sus aspectos generales, los supuestos jurídico-tributarios dentro de los cuales se pueden mencionar, los hechos jurídicos, situaciones jurídicas, los derechos subjetivos y las modalidades de los actos jurídicos; también resulta ser de suma importancia tomar como objeto de estudio los temas como, el hecho generador, hecho imponible o acto generador, la relación jurídico-tributaria, la obligación tributaria y complementariamente los sujetos de la relación jurídico-tributaria.

2.1. Aspectos generales

En el derecho tributario, como en el derecho en general, uno de los conceptos fundamentales es el relativo a la norma jurídica, razón por la cual se considera de suma importancia, previo a desarrollar los temas de este capítulo, definir que es la norma jurídica.

El autor Eduardo García Máynez, en el capítulo I, de su obra Introducción al Estudio del derecho, define la palabra norma de la siguiente manera "La palabra norma suele usarse en dos sentidos: uno amplio y otro estricto: *latu sensu* aplicase a toda regla de comportamiento, obligatoria o no; *stricto sensu* a la que impone deberes o confiere derechos. Las reglas prácticas cuyo cumplimiento es potestativo se llaman reglas



técnicas. Las que tienen carácter obligatorio o son atributivas de facultades les damos el nombre de normas. Estas imponen deberes o conceden derechos, mientras los juicios enunciativos se refieren siempre, como su denominación lo indica, a lo que es”²¹

Generalmente al hablar de norma en el sentido estricto, se habla de imponer deberes y conferir derechos, pero no es esa la única función, puesto que mediante una norma también se puede decretar, autorizar y derogar, entre otras situaciones. Dentro del capítulo anterior se abordó el tema de los principios constitucionales que informan al derecho tributario, se considera oportuno traer este tema a colación puesto que dentro de dichos principios se desarrolló el principio de legalidad y reserva de ley, el cual se refiere a que, en materia tributaria, que es el tema que se abarca en la presente investigación, no hay tributo si previamente no está establecido en la ley, es decir, todo tributo debe estar contenido en una norma de derecho positivo.

2.2. Supuestos jurídico-tributarios

Anteriormente se anotaron distintas definiciones de derecho tributario, de las cuales todas coinciden en lo siguiente, es un conjunto de normas jurídicas que regulan lo referente a los tributos, partiendo de esa idea, puede decirse que es el conjunto de preceptos relacionados a la imposición de tributos, pero para que se origine esa obligación o imposición relativa al pago de tributos, deben existir u ocurrir determinados hechos y/o actos que generen dicha obligación. Es esto a lo que se le llama supuestos jurídico-tributarios.

²¹ García Máynez, Eduardo. **Introducción al estudio del derecho**. Pág. 4



Citado por Marco Aurelio Alveño, en su obra Derecho Tributario guatemalteco, parte general, el autor Miguel Villatoro Toranzo hace una clasificación de cuatro especies de supuestos jurídicos, los cuales se presentan y explican de manera resumida a continuación:

- a) Hechos jurídicos: son sucesos temporales que al ocurrir provocan cambios en la realidad jurídica existente. Estos se clasifican a su vez en, hechos jurídicos en sentido estricto, los cuales constituyen un antecedente o la causa de una relación jurídica y en actos jurídicos, como un acontecimiento que deviene de la voluntad del hombre y tiene consecuencias jurídicas.
- b) Situaciones jurídicas: se derivan de los hechos jurídicos, pero se diferencian de éstos porque subsisten mucho después de que los mismos dejen de realizarse, estas pueden ser individuales o concretas.
- c) Los derechos subjetivos: estos se derivan de las situaciones jurídicas al igual que las obligaciones.
- d) Las modalidades de los actos jurídicos: son los elementos accidentales que pueden darse o faltar en los actos jurídicos.

De la clasificación anteriormente indicada, al derecho tributario le interesan los hechos jurídicos y dentro de ellos los actos jurídicos.²²

²² Alveño. **Op. Cit.** Pág. 116



2.3. El hecho generador, hecho imponible o acto generador

En materia tributaria hay un concepto jurídico fundamental denominado hecho generador o hecho imponible, el autor Marco Aurelio Alveño Ovando, le denomina acto generador, sin importar el concepto que se utilice de éstos tres, la definición será la misma, por lo cual puede definirse de la siguiente manera, es la realización de la hipótesis o las hipótesis contenidas en la norma jurídico-tributaria, que al realizarse en el mundo jurídico produce consecuencias jurídicas, es decir se genera la obligación al pago de tributos o las exenciones según sea el caso. En la doctrina se encuentran diferentes tendencias a lo que se denomina hecho generador, hecho imponible o acto generador.

Debido a las diferentes definiciones y criterios que existen, a continuación, se analizarán algunas definiciones de hecho generador, hecho imponible o acto jurídico, realizadas por distintos autores, dentro de esta selección se encuentran las definiciones que se han considerado más importantes.

Para el autor Paulo de Barros Carvalho, el hecho generador es un hecho jurídico tributario y como tal debe estudiarse.²³

Dino Jarach dice al respecto: "La ley no puede generar la obligación sin la existencia en la vida real del hecho imponible concreto que pueda subsumirse en la definición legal del hecho imponible abstracto. Por otra parte, el hecho imponible no crea por sí solo la obligación, sino que lo hace a través de la ley."²⁴

²³ De Barros Carvalho, Paulo. **Derecho tributario**. Pág. 139

²⁴ Jarach, Dino. **Finanzas Públicas y Derecho tributario**. Pág. 381



El autor Héctor Belisario Villegas le denomina, hecho imponible y dice al respecto:
"llamamos hecho imponible al acto, conjunto de actos, situación, actividad o acontecimiento que, una vez sucedido en la realidad, origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será objeto de la pretensión fiscal ²⁵

Para el autor Luis Humberto Delgadillo, el hecho generador y el hecho imponible son dos aspectos de un mismo fenómeno de la tributación, tal como lo expone en su libro principios de derecho tributario, en el cual dice:

"El hecho imponible es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la carga tributaria, y el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma origina la obligación tributaria en general. Haciendo un parangón podríamos decir que el hecho imponible es al derecho tributario lo que el tipo es al derecho penal, mientras que el hecho generador del derecho fiscal correspondería a la conducta o hecho del derecho penal.

En este orden de ideas, tenemos que el hecho generador determina:

- a) El momento en que nace la obligación tributaria principal.
- b) El sujeto pasivo principal.
- c) Los conceptos de incidencia, no incidencia y exención.

²⁵ Villegas. **Op. Cit.** Pág. 348



d) El régimen jurídico de la obligación tributaria: alícuota, base de cálculo, exenciones, etcétera.”²⁶

Para el autor Jaime Humberto Chicas Hernández “El hecho imponible o hecho generador es el presupuesto legal hipotético y condicionante cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo con respecto a una persona, da pie a que el Estado pretenda un tributo”.²⁷

Luego de estudiar algunas definiciones realizadas por distintos autores, se observa la diversidad de criterios al respecto, puesto que, para algunos autores hecho imponible y hecho generador son acepciones distintas, pero que al final son dos aspectos de la tributación, en ese orden de ideas se considera lógico y aceptable que el hecho generador, hecho imponible y acto jurídico son elementos distintos que surgen o se generan dentro de la relación jurídico-tributaria. Sin embargo, es necesario analizar la definición legal respecto a este tema.

El Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, en el capítulo II, regula lo referente al hecho generador de la obligación jurídica y lo define así, Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Para la legislación guatemalteca, hecho generador y hecho imponible es lo mismo, pero es importante resaltar que, dentro de la definición contenida en el decreto antes

²⁶ Delgadillo. **Op. Cit.** Pág. 92

²⁷ Chicas Hernández, Jaime Humberto. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal.** Pág. 122.



mencionado, se considera al hecho generador, como la hipótesis jurídica, al incluir dentro de su definición que es el presupuesto establecido por la ley.

2.4. La relación jurídico-tributaria

En términos generales puede decirse que la relación jurídico-tributaria es el vínculo que surge entre el Estado y los obligados al pago de tributos, dentro de la actividad tributaria. Entiéndase ésta última como actividad financiera del Estado, tendiente a obtener los recursos necesarios para cumplir con su fin, esto mediante la creación y recaudación de impuestos.

Es la relación que nace al realizarse el supuesto jurídico previsto en la norma legal, hasta acá se puede decir que es la relación jurídica, pero al referirse o surgir esta relación dentro de un fenómeno tributario, se convierte en relación jurídico-tributaria.

“Consiste en el vínculo que se establece entre los sujetos del derecho tributario (activo y pasivo) resultado de la realización del supuesto jurídico tributario que genera consecuencias jurídicas, las cuales dan lugar al nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones de naturaleza tributaria.”²⁸

Esta definición es muy acertada y cuenta con los elementos necesarios para que se dé la relación jurídico-tributaria. De tal cuenta se clasifican las siguientes características:

a) Es una obligación de carácter personal y obligacional.

²⁸ Alveño. **Op. Cit.** Pág. 125



- b) Es una obligación que comprende dar un tributo.
- c) Comprende obligaciones y derechos, tanto del Estado como de los particulares.
- d) La relación jurídico-tributaria a la que se refiere es una relación de derecho.

2.5. La obligación tributaria

Para que se genere una obligación tributaria, debe existir previamente una norma jurídica que regule tal situación, pero no basta únicamente con la existencia de la norma, de modo tal que debe realizarse el supuesto establecido en dicha norma para que con ello se produzcan las consecuencias jurídicas entre los sujetos involucrados dentro de la relación jurídico-tributaria.

Es decir, la obligación tributaria surge al momento de que se realice el supuesto que el legislador estableció en la norma jurídica como hecho generador, por ejemplo, que dentro de determinada norma jurídica se establezca que el sujeto que adquiera algún bien mueble o inmueble se convierte en contribuyente, en tanto el sujeto no adquiera ningún bien mueble o inmueble no se convierte en contribuyente, la obligación no nace, pese a existir una norma jurídica que lo regule.

El artículo 14 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, establece lo siguiente, "Concepto de la obligación tributaria. La obligación tributaria establece el vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene



por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria, pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.”

2.6. Sujetos de la relación jurídico-tributaria

Generalmente los sujetos que intervienen en la relación jurídico-tributaria son: sujeto activo, que se refiere al Estado o ente público acreedor del tributo y sujeto pasivo, siendo este el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, esto visto de manera general, sin embargo, dentro del concepto de sujeto pasivo se engloban dos figuras, a las cuales se les denomina contribuyentes y responsables, esta clasificación se basa a lo establecido en el Decreto 6-91, Código Tributario, en el capítulo II, secciones primera, segunda y tercera.

En torno a este apartado, es importante señalar que debe prevalecer ante todo, lo concerniente al principio de legalidad, mismos que se ha resumido en el aforismo *nulum tributum sine lege*, estructurado sobre la base de que todos los tributos deben ser creados y organizados exclusivamente por la ley en sentido formal, es decir, que la ley emitida por el Organismo Legislativo quien es el órgano creador de ella, en todos sus aspectos esenciales, viéndolo desde el punto de vista del hecho generador y sus excepciones, los sujetos de la relación jurídica, y cuantía de la obligación.



La consecuencia fundamental del principio de legalidad es, que sólo la ley puede especificar los elementos estructurales básicos de los tributos, criterio que es recogido por nuestra Carta Magna al establecer que corresponde con exclusividad al Congreso de la República, al decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la Equidad y Justicia Tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente entre ellas podría mencionar las siguientes: el hecho generador de la relación tributaria, las exenciones, el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria, la base imponible y el tipo impositivo, las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos y las infracciones y sanciones tributarias.

En ese contexto, se estima que la Municipalidad de San Lucas Sacatepéquez, ha mal utilizado o interpretado el Artículo 253 de la Constitución Política de la República de Guatemala, referente a la autonomía municipal, particularmente en cuanto a la disposición de obtener y disponer de sus recursos, circunstancia que han aprovechado para emitir disposiciones o acuerdos arbitrarios, sobre todo en el tema motivo de investigación, consistente en establecer un tipo de impuesto al que han denominado derecho de puerta y que contraviene preceptos constitucionales y leyes ordinarias.

De esta manera se estima que se tiene un concepto erróneo de la autonomía municipal, pues la misma debe comprenderse como la capacidad con la que cuentan los gobiernos locales para autorregularse, auto dirigirse y planificar sus recursos, según los intereses del Estado, teniendo con ello la posibilidad de gestionar y resolver los asuntos de carácter local que le competen.

CAPÍTULO III



3. Marco normativo en materia tributaria

A raíz de los elementos abordados con anterioridad, se estima de suma importancia efectuar el abordaje preciso de lo relativo a la legislación comparada que para el efecto establece la legislación de los Estados Unidos de Norteamérica, tomando en consideración que se estima que son un referente para su aplicación en Guatemala.

3.1. Legislación tributaria en Guatemala

Sobre este apartado en particular, se considera de suma utilidad hace énfasis en una serie de instrumentos normativos que contemplan la amplia gama de tributos a los que está afecto toda persona individual o jurídica dentro de la circunscripción geográfica de la República de Guatemala, mismas que van desde un aspecto eminentemente constitucional, leyes ordinarias y reglamentarias dentro de las cuales se contempla el amplio abanico tributario del país, para el efecto se requiere hacer énfasis en elementos concernientes a la jurisprudencia, la doctrina y la propia Constitución Política de la República de Guatemala como la que debe observarse a plenitud en materia tributaria.

Al respecto, resulta consistente señalar que, dentro de los principales fallos o sentencias emitidos por los tribunales especializados en materia tributaria, se ha ido consolidando la serie de leyes en materia tributaria que son susceptibles de utilizar, toda vez que las judicaturas creadas a través del Acuerdo de la Corte Suprema de Justicia 13-2016, crea



los Órganos Jurisdiccionales Penales Especializados en Procesos Tributarios y Aduaneros, se fundamentan evidentemente en primer lugar en la Constitución Política de la República; el Decreto Número 6-91, Decreto Número 21-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado; Decreto Número 38-92, Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo; Decreto Número 70-94, Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos; Decreto Número 79-2000, Ley del Impuesto Específico a la Distribución de Cemento; Código Tributario; Decreto Número 10-2012, Ley de Actualización Tributaria; Decreto Número 14-2013, Ley de Aduanas, entre otros de singular importancia y de donde también se acude a los reglamentos específicos correspondientes a cada ley en la materia.

Es de esta manera que judicaturas como el Juzgado de Primera Instancia Penal en materia Tributaria y Aduanera, que tiene competencia exclusiva para conocer y resolver los procesos que por delitos de índole tributaria y aduanera, se tramiten, y que sean cometidos en la República de Guatemala; así como el Tribunal de Sentencia Penal en materia Tributaria y Aduanera, que tiene competencia exclusiva para conocer y resolver los casos en los que dicte auto de apertura a juicio el Juzgado de Primera Instancia Penal en materia Tributaria y Aduanera y en aquellos casos en que los Juzgados de Primera Instancia que conocen en materia penal, dicten autos de apertura a juicio por delitos en materia tributaria y aduanera, sustentan su fallos recurrentes en las leyes de índole tributaria establecidas para el efecto en el país.

Acorde con ello, es razonable exponer que estos fallos deben ser respaldados obviamente por la Sala de la Corte de Apelaciones del Ramo Penal en materia Tributaria



y Aduanera con sede en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala, tiene competencia para conocer en segunda instancia de las impugnaciones y demás acciones presentadas en contra de las resoluciones dictada por el Juzgado de Primera Instancia Penal en materia Tributaria y Aduanera y por el Tribunal de Sentencia Penal en materia Tributaria y Aduanera.

De igual manera esta corte tiene plena competencia para conocer de las apelaciones de las resoluciones dictadas por el Juzgado de Primera Instancia Penal en Materia Tributaria y Aduanera, con sede en el municipio de Guatemala, relacionada con las solicitudes de acceso a la información bancaria, de acuerdo al procedimiento contenido en el artículo 30 "C" Información financiera en poder de terceros según Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas.

Es así como todas las resoluciones emitidas por estos órganos van generando jurisprudencia sobre la cual pueden sustentarse las subsiguientes resoluciones que bien apoyen o perjudiquen a los sujetos intervinientes en la relación tributaria, lo cierto es que estos aspectos, necesariamente deben complementarse con las resoluciones que oportunamente emita la Corte de Constitucionalidad de Guatemala, cuando la controversia no pueda dirimirse por los órganos convencionales y debe elevarse hasta la máxima corte del país y consecuentemente se emitan los fallos respectivos que inevitablemente generan la jurisprudencia del caso en la materia.

En resumen, lo relativo a los impuestos e inclusive a sus exenciones y cualquier otro tipo de contribuciones y arbitrios, se contempla en el Artículo 88 de esta máxima norma del



país, en la que para el efecto establece que las universidades están exentas del pago de toda clase de impuestos, arbitrios y contribuciones, sin excepción alguna. De esta forma también contempla esta norma que son deducibles de la renta neta gravada por el Impuesto sobre la Renta las donaciones que se otorguen a favor de las universidades, entidades culturales o científicas.

El Estado podrá dar asistencia económica a las universidades privadas, para el cumplimiento de sus propios fines. No podrán ser objeto de procesos de ejecución ni podrán ser intervenidas la Universidad de San Carlos de Guatemala y las universidades privadas, salvo el caso de las universidades privadas cuando la obligación que se haga valer provenga de contratos civiles, mercantiles o laborales. Así mismo establece en el Artículo 171 que, dentro de las atribuciones del Congreso de la República de Guatemala, específicamente en la literal c, se especifica que está lo atinente a decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación.

En tanto que en el Artículo 183 de la Constitución Política del país, se contempla lo relativo a las funciones del Presidente de la República, regulando de forma específica en la literal r, que es función de dicha autoridad, exonerar de multas y recargos a los contribuyentes que hubieren incurrido en ellas por no cubrir los impuestos dentro de los términos legales o por actos u omisiones en el orden administrativo.

En concordancia con esta serie de preceptos, en el apartado del régimen financiero del país, el Artículo 239 de esta norma suprema, se establece el principio de legalidad y



precisa al respecto que corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente sobre el hecho generador de la relación tributaria, las exenciones; el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; la base imponible y el tipo impositivo; las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y las infracciones y sanciones tributarias.

Finalmente, dentro de las disposiciones en materia tributaria que contempla la Constitución Política de la República, se establece en el Artículo 243, lo concerniente al principio de capacidad de pago y en torno al mismo puntualiza que el sistema tributario debe ser justo y equitativo, para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Resalta este artículo en concreto que se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

Derivado de la regulación establecida en este artículo, se establece que los casos de doble o múltiple tributación al emitirse la Constitución Política del país debían eliminarse progresivamente, básicamente con la finalidad de no afectar la función y finalidad del sistema tributario guatemalteco. De esta manera resulta consistente efectuar el detalle de la serie de normas ordinarias y reglamentarias, dentro de las cuales se enmarcan las obligaciones tributarias en el país, de esta manera se detallan las siguientes.



- a) Decreto Ley 314, Código de Notariado.
- b) Decreto Número 25-71, Ley del Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes.
- c) Decreto Número 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-
- d) Decreto Número 58-90, Ley Contra la Defraudación y Contrabando Aduaneros.
- e) Decreto Número 6-91, Código Tributario.
- f) Decreto Número 21-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- g) Decreto Número 37-92, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos.
- h) Decreto Número 38-92, Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo.
- i) Decreto Número 70-94, Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.
- j) Decreto Número 82-96, Ley del Timbre Forense y Notarial.



- k) Decreto Número 119-96, Ley de lo Contencioso Administrativo.
- l) Decreto Número 26-95, Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros.
- m) Decreto Número 109-97, Ley de Comercialización de Hidrocarburos.
- n) Decreto Número 61-77, Ley de Tabacos y sus Productos.
- o) Decreto Número 79-2000, Ley del Impuesto Específico a la Distribución de Cemento.
- p) Decreto Número 79-2000, Ley del Impuesto Específico para la Distribución de Cemento.
- q) Decreto Número 9-2002, Ley del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada.
- r) Decreto Número 21-2004, Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas, Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas.
- s) Decreto Número 55-2010, Ley de Extinción de Dominio.
- t) Decreto Número 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.



u) Decreto Número 14-2013, Ley de Aduanas

Luego de exponer las principales normas ordinarias, se estima conveniente describir la normativa reglamentaria correspondiente, regularmente con cada una de las leyes identificadas con anterioridad, pero no con exclusividad, pues algunas de estas no cuentan con el reglamento respectivo. Derivado de ello, se considera consistente exponer que algunos de los reglamentos que hacían operativas varias de las leyes expuestas en el apartado anterior, han sido actualizadas y otras siguen aún vigentes, de esta manera se describen las siguientes:

- a) Asamblea del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, Reglamento de la Ley del Timbre Forense y Timbre Notarial.
- b) Acuerdo Gubernativo Número 4-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos.
- c) Acuerdo Gubernativo 5-2013, Reglamento del Impuesto al Valor Agregado.
- d) Acuerdo Gubernativo 213-2013, Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria. Decreto Número 10-2012.
- e) Acuerdo Gubernativo Número 134-2014, Reglamento de la Ley del Impuesto Específico a la Primera Matricula de Vehículos Automotores Terrestres, Marítimos y Aéreos.



- f) Acuerdo Gubernativo Número 663-2005, Reglamento a la Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo.
- g) Acuerdo Gubernativo Número 120-2002, Reglamento de la Ley del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada.
- h) Acuerdo Gubernativo 133-2012, Reglamento de la Ley del Impuesto Específico a la Primera Matricula de Vehículos Automotores Terrestres, Marítimos y Aéreos.
- i) Acuerdo Gubernativo Número 205-2004, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas.
- j) Acuerdo de Directorio 16-2019, Reglamento Interno del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero.

Como puede notarse, son en esencia estos los principales reglamentos que permiten operativizar los decretos del Congreso de la República y que en mayor grado están focalizados en optimizar los márgenes de recaudación tributaria en el país, siendo algunos más eficientes que otros, pero que no es ese aspecto lo que debe evaluarse.

Dentro de esta serie normativa, no puede dejarse pasar desapercibido, las regulaciones contenidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano -CAUCA- y su



consiguiente reglamento, refiriéndose expresamente al RECAUCA, determinándose que el primer instrumento establece la legislación aduanera básica y de obligatoria aplicación en los países signatarios conforme a los requerimientos del Mercado Común y del Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano, siendo así como lo regula el Artículo 1 del código en mención, en esa misma línea el Artículo 2 de este instrumento normativo, establece lo siguiente:

“El Código Aduanero Uniforme Centroamericano se fundamenta en los principios de flexibilidad y simplificación en sus procedimientos, responsabilidad, profesionalización técnica y profesional de los agentes internos y externos; servicio personalizado domiciliario y armonizado en su acción hacia el usuario; y compatibilización de los servicios aduaneros para el desarrollo del comercio internacional”.

En ese sentido, regula el Artículo 3, lo siguiente: “Este Código regirá todas las actividades aduaneras que se efectúen dentro de la región y sus normas y las disposiciones legales de cada país que se deriven de ellas serán aplicables a toda persona mercancía y medio de transporte que cruce las fronteras aduaneras de los países signatarios sin importar su origen o procedencia.

Acorde con estas regulaciones, se estima conveniente hacer referencia que este código establece en su Capítulo 2, lo concerniente a la organización del sistema aduanero, su territorio jurisdiccional y su potestad, para el efecto, refiere que la Dirección General de Aduanas es el organismo superior aduanero a nivel nacional, dependiente el ramo de hacienda o finanzas que tiene a su cargo la dirección técnica y administrativa de las



aduanas u oficinas aduaneras y demás actividades del ramo refiere también que la circunscripción territorial sometida a la jurisdicción de cada Aduana será conforme a lo que establezca la ley nacional.

Atendiendo esta serie de elementos, es preciso señalar que este instrumento define también lo concerniente a la potestad aduanera, enfatizando que se refiere al conjunto de derecho, facultades y competencia que este Código y demás disposiciones legales conceden al servicio de aduanas y que se ejercitan a través de sus funcionarios para que puedan regular el tráfico del comercio exterior y sancionar cuando corresponda el incumplimiento a dichas disposiciones.

En tanto que el Artículo 10 de este código, preceptúa que, el ejercicio de la potestad aduanera corresponde en forma privativa a las autoridades y personal de este servicio público especializado. Ningún organismo ni funcionario ajeno a la Aduana podrá ordenar o impedir la entrega, embarque o desembarque de mercancías; sin perjuicio de que ejerzan las funciones que la ley les otorga previa coordinación con los funcionarios competentes de la aduana; de no ser así se incurrirá en la responsabilidad administrativa civil y penal que corresponde según el caso.

En sí, regula todos los elementos relacionados al tránsito de mercancías y medios de transporte a través de las fronteras de los países que integran la región centroamericana; ahora bien, el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, surge a partir de que los gobiernos de las Repúblicas de Guatemala, El Salvador, Honduras, Nicaragua y Costa Rica, con el objeto de dar cumplimiento al compromiso contraído en



Artículo XXIX del Tratado General de Integración Económica Centroamericana y considerando que el Mercado común Centroamericano había superado la etapa de suscripción de los convenios básicos que constituían el marco constitucional y que se hace evidente la necesidad de adoptar legislaciones complementarias con el objeto de ir perfeccionándolo y luego de considerar la conveniencia de crear las condiciones adecuadas para el establecimiento de la Unión Aduanera Centroamericana y dar cumplimiento así al Tratado General de Integración Económica Centroamericana.

Debe recordarse que el CAUCA, fue aprobado en Guatemala, el 13 de diciembre de 1963, a través del Decreto Ley 169, vigente a partir del 6 de febrero de 1965; acorde con ello, en 1966 cobró vigencia en Guatemala el Reglamento al CAUCA, conocido como RECAUCA, a través de un Acuerdo Gubernativo del 31 de enero de 1966, vigente a partir del 1 de mayo del mismo año. El Reglamento establece los procedimientos de todas aquellas normas establecidas en el CAUCA, desarrollando de una manera más amplia cada uno de los temas y detallando la manera de realizar los procesos de recepción, permanencia y despacho por parte del servicio aduanero.

Dentro de la normativa ampliada en el RECAUCA, se encuentra lo relacionado con el retiro de las mercancías, fijándose los plazos para la presentación de la póliza ante el servicio aduanero, para la determinación de los tributos y su forma de pago, para la entrega y retiro de las mercancías, así como las sanciones a las que quedarán sujetas las partes por el incumplimiento de dichos plazos. Las primeras reformas a estos ordenamientos, se suscitaron Guatemala a través del Decreto Número 105-97 del Congreso de la República y ratificado por Acuerdo Gubernativo de fecha 22 de mayo del

año 2000, depositado ante la Secretaría de Integración Centroamericana -SICA- el 10 de mayo del año 2000 y vigente en el país del 7 al 26 de octubre de ese mismo año.



La segunda modificación, se presentó derivado de las acciones llevadas a cabo para instaurar un modelo de Sistema Aduanero moderno y congruente, fue necesario revisar el Primer Protocolo de Modificación al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA II), el cual estuvo vigente únicamente en dos países de Centroamérica (Guatemala y El Salvador), surgiendo así el CAUCA III o Segundo Protocolo de Modificación al CAUCA, el cual entró en vigencia en Guatemala y El Salvador el 27 de octubre de 2000, 30 días después de suscrita la Resolución número 60-2000 del COMIECO (Consejo de Ministros de Integración Económica).

No obstante, Agentes de Aduana de Nicaragua y El Salvador, objetaron el CAUCA III desde su génesis, estableciendo dos demandas ante la Corte Centroamericana de Justicia. Dicho órgano emitió una medida cautelar ordenando la suspensión de la aplicación del CAUCA III que tiene efectos para El Salvador, no así para Guatemala, por no ser parte del Estatuto que crea dicha Corte.

A raíz de estas inconsistencias, se consideró conveniente que, para enmendar ese defecto, el CAUCA III se volvió a aprobar por los Ministros de los países centroamericanos, reunidos como Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano, mediante resolución 85-2002 del 19 de junio de 2002. Actualmente se encuentra vigente en toda Centroamérica. En Guatemala se encuentra vigente desde el 27 de octubre de 2000 a través del Acuerdo número 610-2000 del Ministerio de Economía, donde se



publicó la Resolución 60-2000 del Consejo de Ministros de Integración Económica Centroamericana -COMIECO- y posteriormente con la publicación de la Resolución 85-2002 del Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano a través del Acuerdo número 370-2002 del Ministerio de Economía de Guatemala.

3.2. Derecho comparado en materia tributaria

En torno a este apartado, es necesario efectuar el abordaje de forma breve pero concisa, las principales regulaciones existentes en materia tributaria a nivel de los países centroamericanos y como referentes importantes, es inevitable mencionar algunos países como México, Panamá y finalizando el mismo con lo regulado en el marco tributario de Colombia.

a) El Salvador

Dentro de los principales instrumentos normativos en materia tributaria que contempla la legislación de la República de El Salvador, se tiene la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), modificada en julio de 2015 que es aplicable a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma. De igual manera cuenta con la Ley transitoria para facilitar el cumplimiento voluntario de obligaciones tributarias y aduaneras, misma que fue diseñada como una política de Estado, para dinamizar la economía, dentro de las que se pueden identificar mecanismos



legales que concedan facilidades, que permita a los contribuyentes solventar, dentro de un esquema razonable, sus adeudos tributarios.

De esta manera se tiene también la Ley del Impuesto a las Operaciones Financiera, la Ley del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces, Código Tributario, Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley de Arrendamiento Financiero, Ley del Fondo de Conservación Vial, Ley del Gravámenes relacionados con el Control y Regulación de Armas de Fuego, Municiones, Explosivos y Artículos Similares, Ley de Imprentas, Ley del Impuesto Específico a las Llamadas Telefónicas provenientes del Exterior que terminan en El Salvador, Ley del Impuesto sobre las Bebidas, Gaseosas, Isotónicas, Fortificantes o Energizantes, Jugos, Néctares, Refrescos y Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas; Ley del Impuesto Especial a la Primera Matricula de Bienes en el Territorio Nacional.

En ese mismo contexto, la República de El Salvador, ha emitido también la Ley del Impuesto Especial sobre Combustibles; Ley del Impuesto sobre Productos del Tabaco; Ley del Libro, Ley del Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco; Ley de Servicios Internacionales; Ley de Turismo; Ley de Zonas Francas, Industriales y de Comercialización; Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos; Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas; Régimen Especial Tributario del Proyecto de Reactivación del Puerto de La Unión y recientemente se creó la Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia.



b) Honduras

En el marco normativo vigente hasta el momento de la investigación en la República de Honduras, se cuenta con un sistema de impuestos estatales y municipales, de esta manera los primeros se han dividido en directos e indirectos, destacándose en ese contexto las siguientes: Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley de la Tradición de Bienes Inmuebles, Ley del Impuesto sobre la Producción de Cerveza, Ley del Impuesto sobre la Producción y Consumo de Aguas Gaseosas, Ley del Impuesto sobre la Venta de Cigarrillos, Ley del Impuesto sobre Industrias Forestales, Ley del Impuesto sobre Premios de Urna de Lotería Nacional de Beneficencia, Ley del Impuesto sobre Casinos, Juegos de Envite o Azar; Ley del Impuesto sobre la Elaboración de Alcoholes y Licores; Ley de tasas por Servicios Turísticos; Ley del Impuesto sobre la Propiedad de Máquinas de Juegos Tragamonedas.

c) Nicaragua

En la República de Nicaragua, el Sistema Tributario Nacional se encuentra conformado por un conjunto de impuestos, tasas y contribuciones especiales, los cuales están distribuidos a nivel nacional, regional y municipal, teniendo además en cuenta el ámbito interno y externo de los mismos. Acorde con lo anterior, dentro de su marco normativo se encuentra para efectos tributarios los impuestos nacionales y de importación, destacándose el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Selectivo al Consumo, el Impuesto de Timbres Fiscales y los impuestos a los derechos arancelarios a la importación contenidos en el Sistema Arancelario Centroamericano.



De igual manera se encuentran los gravámenes municipales como el Impuesto Municipal Sobre Ingresos, el Impuesto de Matriculas; el Impuesto sobre Bienes Inmuebles encontrándose sus principales disposiciones en la Ley Número 562, Código Tributario de la República de Nicaragua.

d) Costa Rica

Respecto al presente apartado, es importante señalar que dentro del marco jurídico en materia tributaria, dentro de la legislación costarricense se cuenta con la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, la Ley del Impuesto Sobre la Renta; Ley del Impuesto Sobre las Ventas, Régimen de Tributación Simplificada, Ley del Impuesto de Personas Jurídicas, Ley del Impuesto de Consolidación de Impuestos Selectivos de Consumo y sus Reformas, Ley del Impuesto Solidario, Ley del Impuesto a Vehículos, Ley del Impuesto a las Salas de Juego, Ley del Impuesto al Tabaco.

El sistema tributario costarricense cuenta con una gran cantidad de tributos de diversa índole, afectando a los distintos sectores del país, pero se destacan por su importancia el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre las ventas, el impuesto selectivo de consumo, el impuesto sobre traspaso de bienes inmuebles y los tributos municipales; así como patentes, espectáculos públicos, impuesto a las construcciones, impuesto sobre ventas ambulantes y estacionarias, y el impuesto sobre bienes inmuebles, como los principales tributos municipales. Asimismo, con el afán de garantizar los derechos del contribuyente, cuentan con un régimen recursivo en sede administrativa para resolver las disputas entre el contribuyente y la autoridad tributaria.

e) Panamá

Los impuestos y contribuciones nacionales, así como aranceles y tasas del régimen aduanero son establecidos al expedirse leyes por el Órgano Legislativo y en el gobierno local, la aprobación o eliminación de impuestos, contribuciones, derechos y tasas es función del Concejo Municipal.

Acorde con ello, en la República de Panamá, el marco legal y normativo que define el sistema tributario y fiscal está compuesto por leyes, decretos y normas emitidas y distribuidas dentro de la Constitución Política de la República de Panamá, el Código Fiscal, que incluye las leyes que regulan cada tributo, Ley del Presupuesto General del Estado y los Reglamentos que desarrollan las leyes tributarias. En ese orden de ideas, es pertinente señalar que en la actualidad, la estructura del sistema tributario en Panamá está compuesto por impuestos directos e indirectos. Estos ingresos tributarios junto a los ingresos no tributarios componen los ingresos corrientes que a su vez conjuntamente con los ingresos de capital componen el presupuesto general del Estado.

f) Colombia

El sistema tributario colombiano se divide en dos. Por un lado, podemos encontrar los impuestos nacionales, que son recaudados y administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Dian). En esta categoría de tributos, los ciudadanos cuentan con obligaciones con el fisco por cuenta de dos tipos de impuestos: los directos y los indirectos. La diferencia consiste en que, en el caso de los impuestos directos, el



Gobierno le cobra al patrimonio o riqueza del ciudadano. En esta categoría ~~entra~~ el impuesto a la riqueza, el impuesto de renta o aquellos como los timbres postales que se cobran directamente por la prestación de un servicio.

En tanto, los impuestos indirectos son los que se cobran por una transacción. El ejemplo más común de este tipo de impuestos es el IVA (Impuesto de Valor Agregado); dentro de los principales impuestos vigentes en la legislación colombiana, se encuentra el Impuesto a las Transacciones Financieras, Gravamen a la Riqueza Patrimonial, el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto a las Utilidades Empresariales; el Impuesto al Valor Agregado; Impuesto del Timbre Nacional, Impuesto Global a la Gasolina, Impuesto de Seguridad Democrática y al Patrimonio, Impuesto Predial; Impuesto de Industria, Comercio y Avisos, entre otros que tienen un impacto significativo en la recaudación tributaria y cuyo sistema se caracteriza en gran medida por las tasas impositivas marginales elevadas, acompañadas de bases tributarias relativamente pequeñas.

g) México

El Sistema Fiscal está constituido, básicamente, por un impuesto sobre la renta empresarial, con tasas impositivas adecuadas a una economía abierta y globalizada; por un impuesto sobre la renta personal con tasas efectivas promedio relativamente modestas para la mayor parte de niveles salariales; por un impuesto al valor agregado que sustituyó el impuesto sobre ingresos mercantiles; y, por el impuesto especial sobre producción y servicios que grava la enajenación o importación de diversos bienes y servicios y que derogó una gran cantidad de impuestos especiales.



En ese contexto, dentro de la diversidad de instrumentos legales en materia tributaria que destacan por su importancia en materia tributaria en la República de México, se puede decir que está integrada primeramente por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo la norma suprema de dicho país, seguidamente por el Código de Comercio, el Código Fiscal de la Federación, la Ley Aduanera, Ley de Ayuda Alimentaria para los Trabajadores, Ley de Coordinación Fiscal, Ley Federal de Zonas Económicas Especiales, Ley General de Sociedades Mercantiles, Ley de Hidrocarburos, Ley de Inversión Extranjera, Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos; Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Concluyendo así, con este apartado referente al derecho comparado en materia tributaria, en el cual se ha tratado de proyectar de forma breve, los principales marcos normativos e impuestos que se contemplan en los mismos dentro de la legislación interna de cada país motivo de análisis.

3.3. Poder tributario municipal en Guatemala

Luego del abordaje breve de la legislación comparada en materia tributaria, se estima pertinente efectuar también una breve aproximación al poder tributario municipal en la República de Guatemala, requiriéndose para el efecto detallar su definición, características y elementos constitucionales, mismos que se irán desglosando paulatinamente en los siguientes numerales.



3.3.1. Definición

“Poder tributario es la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente el tributo cuyo pago será exigible a las personas sometidas a su competencia tributaria especial”.²⁹

De esta manera se concibe por consiguiente que es una investidura que posee el Estado para crear impuestos, tasas o arbitrios en particular y que su autorización en este caso corresponde al Congreso de la República de Guatemala. “Poder tributario o poder fiscal es la potestad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar, una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas”.³⁰

En función de este planteamiento es que se refuerza el hecho de que la contribución al gasto público debe realizarse de acuerdo con lo preceptuado en el Artículo 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en cuanto a que es atribución del Congreso de la República de Guatemala, la competencia exclusiva para decretar los impuestos, arbitrios y contribuciones especiales, determinando las bases de recaudación, fijando el Texto constitucional cómo debe establecerse la contribución a los gastos públicos; así como de acuerdo con la equidad y la justicia tributaria.

De esta manera se estima que el poder tributario municipal se puede concebir como la facultad que tendrían las municipalidades o el Concejo Municipal para la creación de tasas, arbitrios o contribuciones que es precisamente en lo que ha caído la figura del

²⁹ Villegas, Héctor. **Curso de finanzas, derecho tributario y financiero**. Pág. 186.

³⁰ De la Garza, Sergio. **Derecho financiero mexicano**. Pág. 22.



denominado derecho de puerta que algunas municipalidades han implementado y que se abordará con detenimiento en el capítulo siguiente.

3.3.2. Características

Los aspectos característicos del poder tributario municipal, en gran medida guardan estrecha relación con los rasgos del poder tributario del Estado, en ese sentido se considera oportuno puntualizar cada una de las características que se exponen brevemente a continuación.

- a) "Es abstracto: Porque el poder fiscal, se manifiesta con base en supuestos normativos, establecidos de manera general, que, de producirse en la realidad, generan la obligación de pagar contribuciones.

- b) Es permanente: Porque el poder fiscal es connatural a la existencia misma del Estado, deriva su soberanía y sólo puede extinguirse dicho poder con el Estado mismo. - Mientras haya Estado, hay poder fiscal, porque requiere de los recursos económicos a que debe proporcionarle la población, para el debido cumplimiento de las atribuciones propias a su naturaleza de ente público.

- c) Es irrenunciable: Porque el Estado no puede desprenderse en ningún momento del ejercicio del poder fiscal, pues sin este no podría subsistir, toda vez que carecería o se privaría por sí solo de la obtención de los recursos económicos que le son tan vitales para la realización de sus atribuciones.



- d) Es indelegable: Porque el ejercicio del poder fiscal, es propio y exclusivamente del Poder Legislativo, quien tiene reservada la facultad de expedir leyes.
- e) Es intransmisible: No se puede transmitir el poder fiscal, porque el Estado no puede desprenderse en ningún momento del mismo, pues sin éste no podría subsistir, porque carecería de los recursos económicos para la realización de sus atribuciones.
- f) Es normativo: El ejercicio del poder fiscal no es arbitrario, sino que debe ejercitarse dentro del ámbito circunscrito previamente por las normas constitucionales y demás ordenamientos legales, que limitan su ejercicio para no incurrir en ilegalidades”.³¹

Con estos preceptos, se infiere que el poder tributario municipal estaría revestido por las características propias del poder tributario del Estado y en el que se destacan aspectos que lo diferencian de su función y competencia.

3.3.3. Elementos constitucionales

A partir de los aspectos regulatorios contenidos en el Artículo 254 de la Constitución Política de la República de Guatemala, relativo a que el gobierno municipal será ejercido por un Concejo, el cual se integra con el alcalde los síndicos y concejales, electos directamente por sufragio universal y secreto para un período de cuatro años, pudiendo ser reelectos, es que se ha determinado que el municipio es un ente público territorial de naturaleza democrática, en virtud que representa al pueblo como consecuencia de ser el

³¹ https://prezi.com/928uu3yjr3p_/poder-tributario-y-sus-caracteristicas/ (Consultado: 28 de octubre de 2019).



gobierno municipal, ejercido por un Concejo, con lo cual se configura que los Municipios en el país, en realidad son entes políticos, dotados de autonomía y de potestad normativa, para la gestión de los intereses del pueblo y del territorio en el que ejercen su poder.

De esta manera es como lo ha reconocido la propia Corte de Constitucionalidad, quien, partiendo de la doble perspectiva del régimen local: política y administrativa, afirma que la Constitución reconoce en el Municipio, un ente con autonomía y con autoridades representativas; de forma que gozan de autogobierno, proyección de una auténtica libertad política, aunque la misma no alcanza constitucionalmente, como entendemos desafortunadamente afirma la Corte, al derecho a la autodeterminación y es de allí de donde ha surgido la idea no muy acertada de los Concejos Municipales de establecer sus propios arbitrios, tasas o tributos por algún aspecto en concreto y muy particular, omitiendo con ello el principio de legalidad, establecido en la Constitución Política de la República.

3.4. Régimen municipal

Dentro de los preceptos medulares que merecen destacarse sobre este aspecto en particular, es oportuno destacar lo concerniente a su definición, al gobierno municipal, los recursos económicos del municipio y consecuentemente los fines del municipio, siendo estos, elementos muy importantes para el sostenimiento y funcionamiento de un municipio, por esta razón es conveniente exponer detalladamente estos temas en los numerales subsiguientes.



3.4.1. Definición

Primeramente, se requiere puntualizar sobre los aspectos vertidos en el Capítulo octavo de la Constitución Política de la República de Guatemala, donde se hace énfasis en el régimen municipal, estableciendo su autonomía, gobierno municipal, recursos económicos, la asignación de ley para las municipalidades y en general todos los aspectos concernientes a la gestión propia de cada municipio.

De esta manera, se deduce que el régimen municipal está constituido por un sistema jurídico y político que regulan la forma de gobierno dentro de las municipalidades y que dentro de esto obviamente se incluyen a la totalidad de aldeas, caseríos, parcelamientos, lotificaciones, cantones y en general todo tipo de poblado que se encuentre dentro de su demarcación geográfica y que caracterizan al municipio y en gran medida son un factor determinante para su autonomía, en ese contexto se consideran todos estos aspectos para el reconocimiento pleno de su libertad funcional y administrativa.

3.4.2. Gobierno municipal

Es importante señalar que dentro de este apartado se hace énfasis a la forma en que se conducirá el régimen municipal pero que doctrinariamente se pueden concebir diferentes aproximaciones que permitirán comprender este concepto en particular.

En este contexto, el gobierno municipal se encuentra plenamente regulado en el artículo 254 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en el cual se hace énfasis



de que el mismo es ejercido por un concejo el cual se integra con el alcalde, los síndicos y concejales, electos directamente por sufragio universal y secreto para un periodo de cuatro años, pudiendo ser reelectos. “El gobierno municipal es el que ejerce su poder sobre un Municipio, siendo una unidad político administrativa dentro de un estado nacional, con mayor o menor autonomía según los países”.³²

Consecuentemente con el planteamiento anterior, puede ampliarse el mismo indicando que este concepto engloba la entidad territorial que está a cargo del territorio municipal o municipio, este goza de autonomía política, fiscal y administrativa dentro de los límites convenidos por la Constitución y las leyes de descentralización de cada país.

Esto se debe en parte a la gestión descentralizada que ha demostrado buenos resultados en términos de participación ciudadana, de adecuación a las necesidades de la población, estimándose de esta manera que la Municipalidad es el ente responsable del gobierno del municipio; por esa razón es una institución autónoma, es decir, no depende del gobierno central. Se encarga de realizar y administrar los servicios que necesita.

3.4.3. Recursos económicos del municipio

Este aspecto en particular se encuentra plenamente regulado en el Artículo 255 de la Constitución Política de la República de Guatemala, donde para el efecto hace énfasis en lo siguiente: “Las corporaciones municipales deberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar

³² <https://deconceptos.com/ciencias-juridicas/gobierno-municipal> (Consultado: 28 de octubre de 2019).



los servicios que les sean necesarios. La captación de recursos deberá ajustarse al principio establecido en el artículo 239 de esta Constitución, a la ley y a las necesidades de los municipios”.

Con este planteamiento, se infiere que las municipalidades gozarán de autonomía para la administración de sus finanzas; sin embargo, es consistente señalar también que escasos ingresos generados de forma autónoma solo han servido para mantener una pequeña estructura burocrática que no logra desencadenar procesos de desarrollo local y se limita específicamente a intervenir, cuando puede en las zonas urbanas.

De acuerdo con ello, es pertinente también señalar que el Artículo 257 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece que el Organismo Ejecutivo incluirá anualmente en el Presupuesto General de Ingresos Ordinarios del Estado, un diez por ciento del mismo para las municipalidades del país. Este porcentaje debe distribuirse en la forma en que la ley determine, destinándose por lo menos noventa por ciento para programas y proyectos de educación, salud preventiva, infraestructura y servicios públicos.

3.4.4. Fines del municipio

“El fin del municipio es el bien común de la sociedad local. El concepto del fin del municipio, es el bien común de la sociedad local, es permanente; pero del mismo modo que en el orden estatal, el contenido concreto del conjunto de condiciones para la existencia y bienestar de la comunidad y para el bien de cada uno de sus miembros, está



determinado accidentalmente por razones políticas, históricas y económicas, en el obrar practico de los conductores de la comunidad política”.³³

De acuerdo con lo anterior, puede decirse que dentro de los fines esenciales del municipio, se encuentra el de ejercer y defender la autonomía municipal, el de impulsar permanentemente el desarrollo integral de todos sus habitantes, así como velar por su integridad territorial y el fortalecimiento económico cultural y natural y como último aspecto promover permanente y sistemáticamente, la participación efectiva voluntaria y organizada de los habitantes en los asuntos municipales de cada municipio en particular.

3.5. Concepto y clasificación de los tributos

Dentro de este aspecto en particular, se requiere hacer énfasis en el concepto de impuestos, las contribuciones especiales, contribuciones por mejoras y los arbitrios, todo lo cual permitirá conocer con mayor detenimiento lo expuesto en el presente tema.

3.5.1. Impuestos

“El impuesto es la porción de los bienes que cada ciudadano da al Estado, para tener seguridad sobre los que quedan y para gozar de estos más placenteramente”.³⁴ De acuerdo con esta exposición, es consistente manifestar que los impuestos que se pagaban no eran utilizados como actualmente los utilizan los estados actuales, y que precisamente es para satisfacer necesidades sociales, la naturaleza de los impuestos en

³³ Porres Chacón, Ottoniel. **Análisis jurídico de la organización, funcionamiento y participación de los vecinos en las actividades de las alcaldías auxiliares de la ciudad de Guatemala.** Pág. 49.

³⁴ De Juano, Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario.** Pág. 271.



esa época era darle al Estado una porción de lo que el ciudadano tenía y eso le otorgaba la tranquilidad de poder gozar, de los demás bienes que quedaban en su poder, no se asegura tampoco en esta definición, que el Estado le fuera a dar seguridad sobre los bienes que le quedaban.

“El impuesto es pura y simplemente una contribución sea directa, sea disimulada, que el poder público exige de los ciudadanos para subvenir a los gastos del Gobierno...”³⁵

En ese sentido, es pertinente señalar que en esencia es una forma en que el estado se provee de recursos de índole financiera a fin de cumplir con sus compromisos u obligaciones que por ley están establecidos.

En tanto que en el Artículo 11 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, se establece lo siguiente: “El impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”.

De esta manera se estima que los impuestos son tributos que cada persona, familia o empresa que esté sujeta a los mismos, debe pagar al Estado en la manera proporcional que le corresponda, para costear las necesidades colectivas, contribuyendo así con una parte de sus ingresos, consciente de esta situación, es evidente que los impuestos son los tributos más importantes, a través de los cuales, se obtiene la mayoría de los ingresos públicos, puesto que con ellos, el Estado obtiene los recursos suficientes para llevar a

³⁵ Flores Zavala, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas**. Pág. 36.

cabo sus actuaciones, como, por ejemplo, la administración, infraestructuras o prestación de servicios y en general para cumplir con la totalidad de sus obligaciones de inversión social y productiva en el país, todo lo cual implica cumplir a cabalidad con el precepto constitucional del bien común.



3.5.2. Contribuciones especiales

“Las contribuciones especiales son tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o servicios públicos. En este tributo siempre media actividad pública que produce un beneficio para el obligado al pago. Este beneficio es lo que gravan”.³⁶

Atendiendo esta definición, puede ampliarse el mismo también, indicando que son aquellos ingresos públicos obtenidos por la realización de una obra o prestación de un servicio que está dirigido a obtener un beneficio general para toda la colectividad, reporta de forma secundaria ventajas especiales a particulares propietarios de determinados inmuebles o que ejercen determinadas industrias.

“Este tributo o exacción surge por razón de la actividad desarrollada por el Estado (ya sea el poder nacional, poder municipal, organismos autónomos del Estado o por entes delegados por él, para cumplir sus fines e intereses, produciendo tal actividad del Estado un beneficio especial a determinados individuos y a sus bienes o a categorías de

³⁶ <https://www.ineaf.es/divulgativo/sistema-tributario/las-contribuciones-especiales> (Consultado: 20 de noviembre de 2019).



individuos y cosas. Así, la apertura o ensanche de calles, avenidas, plazas, parques, jardines, caminos, carreteras, obras de riego o de saneamiento, son de interés general para todos aquellos que tienen la posibilidad de servirse de ello, pero proporcionan un beneficio diferente a los propietarios de las casas cercanas a la obra pública en referente, el Estado estima que surge una renta para esos propietarios de inmuebles que se beneficiaron directamente por la obra pública realizada”.³⁷

Derivado de esta argumentación, se estima que, dentro del conjunto de exacciones que doctrinariamente se han establecido que puede percibir el estado de las economías particulares, surge la figura tributaria de las contribuciones especiales.

“Es un tributo especial impuesto en virtud de un beneficio especial aportado a algún bien del patrimonio del contribuyente por una obra pública que realiza la administración pública, sea directamente o sea por concesionario”.³⁸

En este entendido, se considera que estos tributos están establecidos como una forma extraordinaria, a fin de efectuar una mejora con un determinado compromiso u obra.

“Contribución especial, es la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivadas de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado”.³⁹

³⁷ Paiz Elías, Gloria Margarita. **El IVA y su incidencia en la doble tributación en el impuesto al tabaco.** Pág. 17.

³⁸ Bielsa, Rafael. **Compendio de derecho público.** Pág. 520.

³⁹ Fournuge. **Op. Cit.** Pág. 105.



En relación directa con esto, es importante señalar lo preceptuado en el Artículo 13 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario, en el cual se establece que: “Contribución especial es el tributo que tiene como determinante el hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales”.

3.5.3. Contribuciones por mejoras

“Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce 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. Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que contribuyen el presupuesto de la obligación”.⁴⁰

Por esta consideración es razonable puntualizar en cuanto a que el monto de una contribución especial está limitado ya que no se puede recaudar por encima del coste de la obra. En este caso existe afectación de la recaudación: ésta se destina a cubrir el coste de la obra directamente. Las contribuciones especiales tienen una mayor implantación en el ámbito municipal, dado que los gastos en obras públicas o en el establecimiento o ampliación de servicios públicos son mayores que las realizadas por las demás administraciones.

⁴⁰ Paiz Elías. **Op. Cit.** Pág. 18.



En concordancia directa con esta aseveración, resulta importante destacar que la serie de contribuciones especiales se integran por los tributos cuyo hecho imponible consiste como consecuencia de la realización de obras públicas o de la ampliación de servicios públicos, que consecuentemente implica el recargo de esas mejoras al ciudadano común.

En tal sentido, las contribuciones por mejoras consisten en una prestación pecuniaria que cobra el Estado: es decir, al igual que en el caso de los impuestos y las tasas, las economías privadas deben pagarlas en dinero; de tal forma que mientras los impuestos se cobran periódicamente y las tasas cada vez que se hace uso de un servicio público, las contribuciones que se realizan por mejoras, las cobra el Estado cuando realiza obras públicas y se pagan por única vez.

En función de ello, es importante destacar que este tipo de contribuciones permiten la realización de obras públicas y el mejoramiento de ciertos servicios públicos; tal es el caso, por ejemplo, de las obras de pavimentación, drenajes, alcantarillados, carriles, actualmente se está implementando la modalidad de realizar un parque pequeño o dejar áreas de entretenimiento y para realizar ejercicios físicos en las obras que se realizan, es decir que, la contraprestación que reciben los contribuyentes se traduce en el mejoramiento del ornato y determinados servicios públicos, como plantas de tratamientos de aguas negras, agua potable, saneamiento ambiental, entre otros.

De conformidad con lo anteriormente expuesto, se puede concluir diciendo que, en las contribuciones especiales su importancia radica en el hecho de que la exacción está vinculada con una ventaja económica, creando con ello una predisposición psicológica favorable en el obligado.



3.5.4. Arbitrios

“Los Arbitrios Municipales son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente. Entre los arbitrios que comúnmente son establecidos por los municipios se encuentran el de limpieza pública (barrido de calles y plazas, recolección de basura y escombros), el de mantenimiento de parques y jardines públicos y el de seguridad ciudadana o serenazgo”.⁴¹

Un ejemplo de esto es, el ampliamente conocido como un boleto de ornato, mismo que se considera como un arbitrio que todos los vecinos deben pagar anualmente, con la finalidad de contribuir al ornato de nuestra ciudad. La cancelación del mismo debe efectuarse durante enero y febrero, para pagar el valor del mismo sin la multa que se impone cuando se cancela posterior a esos meses, salvo que los concejos municipales concedan prórrogas, y éstas no pueden excederse más allá del último día de marzo.

En resumen, los arbitrios municipales son una contraprestación por la prestación de un servicio público por parte de las Municipalidades, es decir, son aquellas tasas que se pagan por la prestación, mantenimiento del servicio público, individualizado en el contribuyente. Se les denomina arbitrios a los impuestos sobre los bienes y servicios a favor de las propias municipalidades, este tipo de gravamen recae principalmente sobre el ejercicio de una actividad productiva o sobre la posesión de bienes que generan renta real o imputada. El producto de la recaudación de éstos constituye los recursos propios de la municipalidad, según el artículo 100, inciso e, del Código Municipal.

⁴¹ <http://www.cgch.gob.pe/informacionTribNoTrib/arbitriosMunicipales/> (Consultado: 25 de noviembre de 2019).



CAPÍTULO IV

4. Ilegalidad por parte de las municipalidades al cobrar el arbitrio denominado derecho de puerta

Luego del abordaje breve pero conciso de los principales elementos en materia tributaria, se considera oportuno y pertinente efectuar el desglose del tema central de investigación, consistente en determinar y estudiar la ilegalidad existente por parte de las municipalidades para efectuar el cobro del arbitrio denominado derecho de puerta, requiriéndose para el efecto, considerar como parámetro de referencia o unidad de análisis, la Municipalidad del Municipio de San Lucas, Departamento de Sacatepéquez.

4.1. Municipalidad de San Lucas Sacatepéquez

Para los propósitos de la investigación, es necesario efectuar la aproximación de los principales aspectos que han precedido a la formación de la Municipalidad del Municipio de San Lucas, Departamento de Sacatepéquez, requiriéndose en ese contexto, desarrollar sus antecedentes, estructura e integración.

4.1.1. Antecedentes

Para conocer los registros más remotos de la municipalidad de dicha localidad, es preciso conocer los vestigios existentes en torno al municipio, requiriéndose efectuar el abordaje de este apartado en particular.



“Luego de la fundación de los núcleos de gobierno en Almolonga y Panchoy, siguiendo las especificaciones urbanísticas de la época, los españoles planificaron una estructura regional para el valle y sus áreas aledañas, afectando un radio de cinco leguas. Los poblados creados, estaban situados estratégicamente con la finalidad de proveer mano de obra, alimentos y materiales para la ciudad capital de Santiago de los Caballeros de Guatemala. Su ubicación permitía, además, mantenerlos controlados en lo religioso y lo político. De esta manera se dividió el valle de Panchoy en 28 jurisdicciones.

Entre éstas se encontraban San Juan Gascón, San Bartolomé Becerra, San Lucas Cabrera, etcétera, que, respondiendo a las costumbres de la época, llevaban combinado en su nombre, el nombre del santo patrón y el apellido del español al cual se le había dado el control del poblado. El poblado de San Lucas se asentó durante los años 1546 a 1548 en lo que antes fuera un poblado indígena Cakchiquel. Fray Benito Villacañas se encargó de trasladarlos a donde se encuentra la cabecera municipal actualmente, en el año de 1551. Al respecto, según la tradición oral que manejan los habitantes de San Lucas, el lugar donde se asentaron por primera vez, casi en el límite con Santiago Sacatepéquez, era demasiado frío y de allí que las personas buscaran un lugar más agradable para vivir”.⁴²

Con esta aproximación se estima que se cuenta con los registros más remotos de lo que en la actualidad es el Municipio de San Lucas Sacatepéquez, Departamento de Sacatepéquez; y como el mismo ha ido evolucionando hasta ser lo que se conoce en la actualidad.

⁴² Quintana Samayoa, Oscar Antonio. **San Lucas Sacatepéquez y su desarrollo urbano-regional. Un esquema preliminar de ordenamiento.** Pág. 11.



“El municipio de San Lucas Sacatepéquez limita al norte con San Bartolomé Milpas Altas -Sacatepéquez-, al este con Mixco -Guatemala-, al sur con Santa Lucía Milpas Altas -Sacatepéquez-, y al oeste con San Bartolomé Milpas Altas y Antigua Guatemala -Sacatepéquez-. Su clima es frío y su fiesta titular se celebra del 17 al 19 de octubre, siendo el 18 el día principal, en honor a San Lucas Evangelista”.⁴³

En ese contexto y según proyecciones del Instituto Nacional de Estadística -INE-, el municipio de San Lucas para el año 2010 tenía una población de 25,789 habitantes. Es importante tomar en cuenta que el incremento de la población es ocasionado por las migraciones de los municipios de Mixco y Ciudad Capital convirtiendo el municipio en una ciudad dormitorio, justamente como ha sucedido con otros municipios como San José y Santa Catarina Pinula, Villa Nueva, San Raymundo, Palencia, Amatitlán, entre otros.

“Tras la Independencia de Centroamérica en 1821, el Estado de Guatemala fue definido de la siguiente forma por la Asamblea Constituyente de dicho estado que emitió la constitución del mismo el 11 de octubre de 1825: el estado conservará la denominación de Estado de Guatemala y lo forman los pueblos de Guatemala, reunidos en un solo cuerpo. El estado de Guatemala es soberano, independiente y libre en su gobierno y administración interior. San Lucas y El Tejar fueron parte de los distritos originales del Estado de Guatemala cuando éste fue fundado en 1825; ambos pertenecían al municipio San Lucas Tejar en el departamento de Sacatepéquez/Chimaltenango, cuya cabecera era Antigua Guatemala, y tenía los municipios de Jilotepeque, San Pedro Sacatepéquez, San Lucas Tejar, Chimaltenango, San Juan Sacatepéquez y Patzún”.⁴⁴

⁴³ <https://wikiguate.com.gt/san-lucas-sacatepequez/> (Consultado: 28 de noviembre de 2019).

⁴⁴ Pineda De Mont, Manuel. **Recopilación de las leyes de Guatemala 1821-1869**. Pág. 125.

Con toda esta gama de aspectos se considera que se conoce con relativa precisión los registros más remotos de lo que es actualmente el municipio de San Lucas Sacatepéquez y que para conocer un poco más sobre sus interioridades, se requiere abordar entre otros aspectos su estructura e integración como se encuentra en la actualidad, pues permitirá abrir el camino para lo que es el tema principal de investigación, refiriéndose a la ilegalidad en que se incurre al cobrar el arbitrio conocido convencionalmente como derecho de puerta.

4.1.2. Estructura

“El municipio de San Lucas Sacatepéquez tiene una cabecera con categoría de pueblo, tiene los caseríos: Chicamán, Chichorín, Chiquel, El Manzanillo, Buena Vista, La Embaulada y San José. Las aldeas son: Choacorrál, Zorzoyá. En su territorio se encuentran 16 cerros siendo de gran importancia el Cerro Alux donde se encuentran plantas de radio y televisión. Lo cruzan 6 ríos, 9 riachuelos y 1 quebrada. Su altura es de 2,061 metros sobre el nivel del mar”.⁴⁵

Dentro de los sectores que tienen presencia localmente se puede mencionar: Ministerio de Educación -Mineduc-, Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social – MSPAS-, Policía Nacional Civil –PNC-, Tribunal Supremo Electoral -TSE-, Juzgado de Paz y Registro Nacional de Personas –RENAP-. Con sede en la cabecera departamental, con actividades, presupuestos, políticas propias y en algunos casos, cumpliendo funciones únicamente de asesoría, dentro del ámbito de sus atribuciones, se hace referencia

⁴⁵ <https://wikiguate.com.gt/san-lucas-sacatepequez/> (Consultado: 28 de noviembre de 2019).



localmente: Consejo Regional de Desarrollo Urbano y Rural Central V -Conredur-, Coordinadora Nacional para la Reducción de Desastres-Conred-, Concejo Nacional de la Juventud - Conjuve-, Dirección General de Caminos, Fondo Nacional para la Paz – Fonapaz-, Instituto Nacional de Estadística –INE-, Instituto Nacional de Bosques –INAB-, Ministerio de Agricultura Ganadería y Alimentación MAGA, Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales –MARN-, Inspección de Trabajo en Sacatepéquez del Ministerio de Trabajo y Previsión Social, Registro de Información Catastral -RIC-.

De igual manera se cuenta con Secretaría de Obras Sociales de la Esposa del Presidente –Sosep-, Secretaría de la Paz –Sepaz-. Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia -Segeplan-, Secretaría Presidencial de la Mujer -Seprem-, Secretaría de Seguridad Alimentaria y Nutricional –Sesan-, Sistema Nacional para la Prevención y Control de Incendios Forestales–Sipecif-, Vice ministerio de Apoyo Comunitario, Ministerio de Gobernación, Instituto de Fomento Municipal –Infom-. En el municipio se cuenta con la presencia institucional de algunos sectores, los encargados de establecer localmente las políticas de Estado, tendientes a la descentralización con el fin de hacer eficientes y conceder ejercicio participativo, a los gobiernos locales y a la comunidad en cuanto a sus aspiraciones, demandas y necesidades, se tiene que señalar que la mayor parte de instituciones tienen sede en la cabecera departamental, sin llegar a tener el impacto que se necesita en el territorio.

Lo cierto es que, con toda esta gama de instituciones, necesariamente la Municipalidad de dicho municipio debe realizar en algún momento, gestiones encaminadas al desarrollo y funcionamiento de todas las unidades que integran dicha entidad.

4.1.3. Integración

La Municipalidad del Municipio de San Lucas Sacatepéquez y específicamente el Concejo Municipal, en la actualidad se integra por los señores Jorge Adán Rodríguez Diéguez como Alcalde Municipal, Claudia Melissa Vicente González, Edwin Geovany Pérez Aparicio, Hugo Fernando del Valle Domínguez, Carlos Humberto García Rosales, quienes ostentan el cargo de Concejal I, II, III y IV respectivamente; seguidamente los señores Mario Inocente Rejopachí Quinteros y Reginaldo Rejopachí con las funciones de Sindico I y II, en su orden correspondiente, quienes en pleno tienen a su cargo el funcionamiento de la municipalidad.

En este orden de ideas, se estima que el Concejo Municipal es electo popularmente y su período de gobierno es cuatro años. Está conformado por comisiones y posee autonomía, para administrar el municipio, para decidir sobre la utilización de los fondos.

Según información localizada en su propia página institucional, los fondos para el presupuesto municipal se obtienen mediante el situado constitucional, fondos de los consejos de desarrollo, fondos propios, como la renta de activos y tasa municipal y dentro de estos merece destacarse evidentemente el autodenominado derecho de puerta.

4.2. Cobro ilegítimo del arbitrio denominado derecho de puerta

Mucho se ha expuesto en diferentes medios sobre lo que en esencia es el arbitrio denominado “derecho de puerta” el cual ha sido creado por el Concejo Municipal de la municipalidad del municipio de San Lucas Sacatepéquez, mediante acta de sesiones



ordinarias del Concejo, dicha municipalidad ha establecido en el rubro de arbitrios este cobro, al cual están afectos los vecinos y cualquier persona que desee establecer un comercio dentro de su circunscripción municipal, dicho cobro es requerido de forma mensual a través de tarifas específicas, según el tipo de establecimiento comercial que se tenga en funcionamiento, previo a realizar el pago, se debe presentar ante la municipalidad ciertos documentos que son requeridos por la misma.

De esta manera se estima inclusive que es una especie de exacción, puesto que es un cobro injusto requerido con exigencia y hasta cierto punto vulnera o atenta contra la libertad de empresa y de igual manera se estima que el Concejo Municipal de la comuna de San Lucas Sacatepéquez, se han extralimitado en su función, al crear un tipo de impuesto o arbitrio para el que únicamente está facultado el Congreso de la República de Guatemala.

Entonces, la ilegalidad se concreta en la acción efectuada por la Municipalidad de San Lucas Sacatepéquez, quien centrándose en su autonomía municipal, incurre en la creación ilegal de este tipo de impuestos o arbitrios, con el cual efectúan cobros periódicos a las personas que dispongan de un negocio en particular, por tal razón se considera que existe una abierta ilegalidad en dicho requerimiento, esencialmente porque se atenta contra lo preceptuado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República, en la cual se establece que el único ente legitimado para efectuar la creación de estas figuras impositivas, es el propio Congreso de la República, por tanto existe una evidente vulneración a esta disposición constitucional.



4.2.1. Registros históricos del derecho de puerta

“En los primeros años del proceso de conquista y colonización, los aspectos administrativos estuvieron a cargo de los conquistadores y/o de los cabildos -en las ciudades fundadas inmediatamente después de la conquista-, donde estos eran presididos por el respectivo gobernador. La Corona procedió al establecimiento de vastas unidades de gobierno, los llamados virreinos.

Para el caso de Guatemala y el resto de Centroamérica se estableció la Audiencia, a partir de la promulgación de las Leyes Nuevas de 1542. La audiencia se instaló en Gracias a Dios (Honduras) y en 1549 se trasladó a Santiago de Guatemala, donde permaneció hasta 1563, luego tuvo asiento en Panamá.

En 1568 la audiencia regresó a Santiago de Guatemala y ya no tuvo más traslados durante el período colonial, testimonio del poder de la ciudad más importante del área centroamericana y específicamente de su cabildo.

La ciudad de Santiago de los Caballeros de Guatemala se constituyó en consecuencia como el núcleo político más importante de la Audiencia de Guatemala. Para lograr una mejor administración territorial, la audiencia se dividió en alcaldías mayores, corregimientos y gobernaciones, definidos por características geográficas y socioeconómicas, una suerte de lo que hoy en día se conoce como departamento y región administrativa”.⁴⁶

⁴⁶ Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. **Historia de la tributación en Guatemala (Desde los mayas hasta la actualidad)**. Pág. 373.



Con este aspecto en particular se puede conocer los principales elementos históricos que sustentan la creación de los arbitrios en Guatemala, destacándose el hecho de que se remontan hasta los tiempos de la conquista, en ese contexto es importante ir abordando gradualmente estos aspectos en particular hasta llegar a lo que en la actualidad se conoce como tasa municipal o arbitrio.

“En 1795 se estableció un Oficial de la Contaduría Mayor para que administrara asuntos relativos a propios, arbitrios y bienes de la comunidad. El 6 de marzo de 1806, el Presidente de la Audiencia comunicó al cabildo la real orden que aprobaba el Reglamento para la Mesa de Propios y Arbitrios del Reino. Los fondos de comunidad funcionaron en forma parecida a los fondos de propios, adaptado para los pueblos de indios.

El origen de tales fondos se remonta a 1536 y 1541, puesto que surgieron con la imposición del tributo colonial. En teoría, el objeto de los fondos de comunidad era servir a las necesidades de los pueblos, como lo indica la ley 14 de una cédula de 1565, que ordenaba que los fondos sirvieran para el descanso y alivio de indígenas, su provecho y utilidad. No obstante, los fondos fueron paulatinamente orientados a la satisfacción de las necesidades de los núcleos urbanos y de la Real Hacienda”.⁴⁷

Respecto a este apartado, es consistente señalar que el referente más importante de lo que en la actualidad se considera como derecho de puerta es el impuesto indirecto conocido antiguamente como la alcabala, que fue impuesto por la antigua corona de castilla y con el cual se gravaba las compras y ventas en un 10%. La alcabala afectaba

⁴⁷ *Ibíd.* Pág. 378.



a toda la población y se aplicaba a bienes inmuebles, muebles y semovientes, aunque en la práctica mucha gente intentaba eludirlo.

“Uno de los arbitrios más importantes fueron las denominadas sisas que en Santiago de Guatemala ingresaban a los fondos de propios. Según las Ordenanzas de la Audiencia de los años de 1563 y 1596, el destino de las sisas era la construcción de obras públicas. El 13 de noviembre de 1608, la Audiencia dictó que las sisas sirvieran para financiar la apertura del camino de Santiago de Guatemala al puerto de Santo Tomás de Castilla. Las sisas fueron establecidas en la capital por licencia de la Audiencia de 18 de noviembre de 1573, pagándose 2 reales por cada botija de vino. Un acta de 30 de noviembre de 1577 amplió la base imponible al extenderlo a la carne, siempre a 2 reales por cada dos libras. Luego este gravamen se extendió a los pueblos del Valle de Guatemala”.⁴⁸

Un aspecto a destacar es, el hecho de que el concepto de arbitrios era más amplio que el actual, porque incluía las tasas por servicios municipales (rastros y puestos de mercado). En segundo lugar, la fuente de ingresos de los municipios era limitada, consistiendo básicamente en arrendamientos, ingresos tributarios (arbitrios) y no tributarios (tasas). En tercer lugar, había un arbitrio a la propiedad. Por último, el arbitrio de renta municipal, según parece, es la continuación del arbitrio por servicio de comunidad.

La Constitución Política de la República de 1985 trajo tres innovaciones en el ámbito fiscal: la primera, un candado constitucional, como lo es que la captación de recursos

⁴⁸ *Ibíd.* Pág. 380.



propios deba ajustarse al principio de legalidad preceptuado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala. La segunda, se refiere a la exclusiva potestad del Congreso de aprobar arbitrios, a través del mismo artículo 239 y la tercera, la prohibición expresa a cualquier organismo del Estado de la facultad de eximir de tasas o arbitrios a personas individuales o jurídicas, salvo las propias municipalidades. Sin embargo, permite la fijación de tasas, arrendamientos, multas y demás tributos que no sean arbitrios, con un acta del consejo municipal.

“Respecto a los arbitrios, su situación es de estancamiento porque no han sido aprobados nuevos planes y sobre todo una reforma impositiva que sustituya los arbitrios de cuotas fijas, con tipos impositivos *ad valorem* y así evitar la diferenciación contenida en los planes de arbitrios, para el caso de los arbitrios indirectos (conocidos como de actividades económicas). El único arbitrio que con la situación actual tiene visos de mejorar es el IUSI. En cuanto al boleto de ornato, en teoría debiera crecer a una tasa similar a la de la población. En síntesis, los procesos de autonomía política-administrativa y fiscal no se han desarrollado paralelamente, especialmente desde los regímenes liberales, pues han recorrido una senda diferente. En cuanto a las finanzas municipales, su trayectoria ha sido declinante y más aún para el caso de los arbitrios”.⁴⁹

En resumen, las finanzas municipales no han atravesado el mismo proceso de autonomía que la organización administrativa-política. Esto se debe, por el lado de los gastos, a los condicionamientos impuestos por las transferencias que han tenido un peso creciente con respecto a los recursos propios. Si bien existe un crecimiento de las municipalidades

⁴⁹ *Ibid.* Pág. 420.



a administrar con libertad sus recursos, en la práctica no tiene efecto por el mismo decrecimiento relativo de los recursos propios.

4.3. Consecuencias derivadas del cobro del derecho de puerta

La Constitución Política de la República de Guatemala de 1985 restableció la autonomía plena, entendiéndose que esta no puede ser plena sin recursos, por lo que se procedió a dar un renovado impulso a las transferencias de impuestos compartidos, además de establecerse el situado constitucional.

Con respecto a los arbitrios, debemos recordar que su panorama actual viene establecido desde la época colonial, con tasas fijas y para el caso de productos con una base imponible muy poco homogénea (redes, sacos, canastos, cajas, bultos, fardos, quintal, manojos, etcétera). Entonces, si se ha de cumplir con el precepto constitucional de mejorar el fortalecimiento municipal, el nudo gordiano está en la reforma de los arbitrios. Un aspecto no analizado pero que es general, es la relativa caída en los ingresos por arbitrios que ha sido sobrevalorada por dos efectos, a saber: el primero, la tendencia creciente en el desarrollo de los servicios públicos municipales, que en teoría debiera haber aumentado la tributación por concepto de tasas. El segundo, el traslado de algunos arbitrios a constituir tasas.

Las comunas imponen tasas bajo la figura legal de arbitrios, lo cual es improcedente, pues solo el Congreso puede autorizar nuevos impuestos. Las comunas, con la intención de ampararse bajo la autonomía municipal, obligan a las personas a pagar por la



circulación en su territorio o por el acceso de vehículos en espacios o carreteras. Imponen pagos por instalación de antenas de telefonía, cable, fibra óptica e internet, de torres de transmisión eléctrica y otras líneas de transmisión.

También por el funcionamiento de establecimientos abiertos al público, por el ingreso de camiones repartidores de propano, por la autorización de transporte urbano, extraurbano, taxis, mototaxis, buses escolares, recolección de basura y fletes, por mencionar solo algunos de los casos donde se ha identificado esta práctica ilegal.

Uno de los ejemplos más comunes en que se disfraza la tasa como impuesto es cuando se obliga a un pago por la circulación o acceso de vehículos en determinadas vías del país. En algunos extremos, las comunas cobran entre cinco y quince quetzales por lo que denominan derecho de paso. Tales disposiciones violan el artículo 26 de la Constitución, porque todas las personas son libres de entrar, permanecer, transitar y salir del territorio nacional. Las corporaciones municipales han aprobado esas tasas, pero son ilegales, debido a que no tiene contraprestación, que es el objetivo de ese cobro no tributario. Ciudadanos afectados han presentado inconstitucionalidades en la Corte de Constitucionalidad.

De esta manera, hasta el año 2013 en el Diario de Centro América se han publicado 257 planes de tasas municipales, así como 20 sentencias de la Corte de Constitucionalidad en las que se deja en suspenso o se declara inconstitucional igual número de acuerdos emitidos por varias comunas, a las cuales se ordena dejar sin efecto tales cobros, los cuales no se pueden volver a instituir sin aval legislativo.



Dentro de lo expuesto hasta el momento, se ha definido que la tasa, es decir el pago voluntario que se realiza por un servicio recibido, es lo único a lo que está facultada la municipalidad, no así a imponer forzosamente una contribución como sucede en la actualidad, con el cobro del derecho de puerta que se realiza específicamente por parte de la Municipalidad del Municipio de San Lucas Sacatepéquez, toda vez que es necesario que dicho cobro sea aprobado y decretado mediante un proceso legislativo, debido a que según el principio de legalidad, le corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala decretar los impuestos, tasas y contribuciones especiales y no a un concejo o corporación municipal como en este caso.

Derivado de ello es que lejos de la abierta ilegalidad, lo que en realidad se estima que sucede es que las municipalidades, buscan de alguna manera, generarse ingresos a como dé lugar, igual que el Gobierno y su reforma fiscal. Ellos no pueden subir impuestos más allá de lo que la gente tiene la capacidad de pagar. Por eso existe el principio constitucional de capacidad de pago. Las tasas y esos arbitrios no miden la capacidad de pago del contribuyente y por ende se atenta contra esos principios como sucede precisamente con la imposición que realiza la Municipalidad del Municipio de San Lucas, Departamento de Sacatepéquez.

Es debido a esta gama de consideraciones las comunas lo denominan tasa, pero en el fondo es un impuesto, un arbitrio o una contribución por mejoras. Un ejemplo de ello es que la Municipalidad de Escuintla quería cobrar una tasa por la circulación de vehículos que pasan por su territorio, y eso era un impuesto. Por ello, la Corte de Constitucionalidad ha manifestado que eso no es una tasa, sino un impuesto.



Sin embargo, el Concejo Municipal de la Municipalidad de San Lucas Sacatepéquez, pese a todos los argumentos relacionados con el tema, creó a través del Acta Número 05-2005, punto cuarto, un impuesto al cual le denominan, derecho de puerta y está clasificado dentro del rubro de arbitrio, tal acción la realizan considerando que por disposición legal, las municipalidades tienen la plena facultad para delimitar en su territorio el funcionamiento de establecimientos que por su naturaleza estén abiertos al público, con el fin de evitar conflicto entre las diversas actividades comerciales de los mismos, debiendo estos ajustarse y adecuarse a las ordenanzas del Municipio.

Como consecuencia de lo anterior, decidieron aprobar el plan de tasas para establecimientos abiertos al público y otros conceptos, destacándose entre estos, tasas para tortillerías, abarroterías, agencias de radio y televisión, almacenes de mercadería en general, bares y restaurantes, cantinas, carnicerías, comedores, depósitos de aguas gaseosas, farmacias, librerías y papelerías, venta de piñatas, joyerías y relojerías, tiendas, venta de helados, venta de muebles, venta de materiales de construcción, venta de repuestos para reparación de vehículos, gasolineras, depósitos de gas propano, supermercados, almacenes de ropa, estudios fotográficos, floristerías, marranerías, venta de vivieres preparados, ventas de leña, venta de pescado, alquifiestas, aceiteras, talleres de mecánicas, clínicas médicas, oficinas de trámites, parqueos privados, fotocopiadoras, casetas telefónicas, aserraderos, fábricas de artículos de cemento, panaderías y pastelerías, sastrerías, fábricas de bloc, fábricas de productos lácteos, herrerías y estructuras metálicas, diversiones y espectáculos, entre otros y por mencionar solo algunos de los que están afectos a esta disposición que a criterio personal y de la norma jurídica, es abiertamente ilegal.

En ese sentido, se estima que las consecuencias que se derivan de este acuerdo de Concejo Municipal, es la obligación de los administrados de pagar las tasas impuestas contempladas en este documento, pues de lo contrario se enfrentan a las sanciones pecuniarias y administrativas correspondientes, inclusive al punto en que se les deba cerrar el establecimiento por el incumplimiento de esta obligación impuesta, en contravención a las normas constitucionales y de las leyes ordinarias como el Código Municipal y de la propia Ley del Organismo Legislativo, razón por la cual se considera que en definitiva estas disposiciones están contraviniendo abiertamente la normativa superior y ordinaria del país, no pudiéndose comprender como es que se continúa efectuando estos requerimientos, a pesar de los fallos constitucionales en la materia.



4.4. Beneficios de los administrados al pagar el arbitrio de derecho de puerta

Sobre este aspecto en particular, es evidente que los beneficios por el pago de este arbitrio que se le ha denominado derecho de puerta, se reducen al hecho de permitirles operar dentro de la circunscripción municipal del Municipio de San Lucas, Departamento de Sacatepéquez, debido a que luego de eso no existe ningún beneficio para las personas afectas a dicho pago, por el contrario, se ven perjudicados en su patrimonio puesto que deben realizar un pago que no está establecido en ley, y al momento de no realizarlo son intimidados y amenazados con el hecho de que se iniciarán procesos legales en su contra.

Por esta razón se considera que existe una abierta vulneración de las leyes y por ende de los derechos de los contribuyentes, debiéndose tomar como referencia las sentencias



constitucionales como por ejemplo la Número 805-2008 de la Corte de Constitucionalidad, a través de la cual se declaran inconstitucionales, los numerales 1 al 99 y del 118 al 192 del Plan de Tasas Administrativas de Servicios del municipio de Amatitlán, publicada en el Diario Oficial el dos de junio de mil 1994.

Fue de esta manera como las tasas administrativas y de servicios específicos que prestaba la Municipalidad, en el que se incluye una tabla que tiene de encabezado Establecimientos comerciales y Pago mensual y un listado de 193 supuestos que generan el pago de cada tasa; el artículo único del dicho plan de tasas administrativas, específicamente los numerales del 1 al 192 que contienen las divisiones y escalas de los establecimientos comerciales y pago mensual de tasas, excepto de los contenidos en los numerales 100, 101, 102, 103 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 118, 117, contravienen los artículos 152, 171, inciso c), 239, 243 y 255 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en virtud de que: a) no se enmarcan dentro del concepto de tasa, ya que se establecieron por motivo de tener establecimientos abiertos al público en ese municipio, tasas que varían dependiendo de la categoría y clase del negocio, o bien, por transitar en áreas públicas y no por servicios específicos, reales, objetivos, divisibles y únicos.

En dicha sentencia se establece que exigir una tasa municipal de acuerdo a la categoría (primera, segunda y tercera), que ocupa un establecimiento comercial en el Municipio, en este caso es el de Amatitlán, así como por producir en la jurisdicción del municipio, transitar o estacionar en áreas públicas, constituye un tributo, en cuyo caso, su emisión resulta inconstitucional (contraria a los artículos 171, inciso c), y 239 de la Constitución),



pues es facultad exclusiva del Congreso de la República el decretar estas contribuciones y no del Concejo Municipal, el que sólo puede establecer tarifas por el pago de un servicio público municipal cuya prestación se demanda voluntariamente por el interesado.

En ese sentido, el Consejo Municipal de la Municipalidad de San Lucas Sacatepéquez, al emitir el Acta Número 05-2005, punto cuarto, relacionado al cuadro de tasas municipales para establecimientos abiertos al público y otros conceptos, sin que exista norma constitucional o legal en la que se le otorgue facultad para la emisión de tributos, violenta abiertamente el artículo 152 de la Constitución Política de la República. En ese sentido la Corte de Constitucionalidad, ha sentado doctrina legal, respecto de los casos en los cuales las disposiciones municipales no constituyen tasas sino arbitrios y por ello los ha eliminado del ordenamiento jurídico por ser contrarios a los artículos 171 inciso c), 239, 243 y 255 de la Constitución Política de la República, criterio que es aplicable al presente caso y que emitido en las sentencias dictadas dentro de los expedientes 1429-2001, 1891-2001, 544-2001, 95-2004, 3040-2006.

Con esto, queda claro que, con este tipo de acuerdos, lejos de existir un beneficio al administrado, lo que se produce es un perjuicio, pues afecta el patrimonio de las personas, por lo tanto, es consistente reafirmar la ilegalidad en la que incurre la Municipalidad del Municipio de San Lucas, Sacatepéquez, con el cobro del autodenominado derecho de puerta en dicha localidad.



CONCLUSIÓN DISCURSIVA

El contenido de la disposición municipal objetada, en lo que se refiere al pago de tasas por asentar o permitir el funcionamiento de establecimientos comerciales en el Municipio de San Lucas, Departamento de Sacatepéquez, constituye la creación de un arbitrio, ya que esta exacción reviste los caracteres de un impuesto a favor de una Municipalidad, y al no haber sido decretado por ley, sino por una autoridad municipal, contravienen lo dispuesto en el artículo 171 inciso c), 239, 243 y 255 de la Constitución Política de la República de Guatemala, por tal razón debe promoverse la inconstitucionalidad de dicha disposición.

Resulta pertinente señalar que, a raíz del desconocimiento de muchos ciudadanos, sobre esta ilegalidad, tal circunstancia ha servido para que las municipalidades se aprovechen de la situación, viéndose obligados a realizar el pago de tarifas preestablecidas, según el tipo de actividad comercial que desarrollen, siendo afectadas directamente en su patrimonio por una disposición arbitraria y por ende ilegal.

Con base en lo anterior, los ciudadanos afectados deben interponer la acción correspondiente ante la Corte de Constitucionalidad, a fin de dejar sin efecto la disposición de la municipalidad de San Lucas Sacatepéquez, pues es evidente que vulnera no solo la propia Constitución Política de la República, sino también leyes ordinarias como el Código Municipal, por esa razón considero, debe dejarse sin efecto dicho acuerdo del Concejo Municipal de referida municipalidad, reestableciendo con ello, los derechos que les han sido vulnerados y usarlo como referente en el país para futuros casos en los que se establezca ilegalmente este arbitrio denominado derecho de puerta.



BIBLIOGRAFÍA



- BIELSA, Rafael. Derecho administrativo. Buenos Aires, Argentina: 6ª. ed. (s.Ed), 1984.
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. Ed. Heliasta. Buenos Aires Argentina, 1977.
- CHICAS HERNÁNDEZ, Jaime Humberto. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**. Guatemala: (s.e.), Ed. Litografía Orión, 2006.
- DE BARROS CARVALHO, Paulo. **Derecho tributario**. Madrid, España: (s.e.), Ed. Marcial Pons. Ediciones Jurídicas y Sociales, 2007.
- DE LA GARZA, Sergio. **Derecho financiero mexicano**. México D.F.: Ed. Porrúa, 2001.
- DE JUANO, Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario**. Rosario, Argentina: (s.e.), (s.Ed.), 1969.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. **Principios de Derecho tributario**. México D.F. 5ª. ed. Ed. Limusa S.A. de C.V., 2007.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas**. México, D.F.: (s.e.), Ed. Porrúa, 1971.
- FOUNRUGE GIULIANI, Carlos M. **Derecho financiero**. Buenos Aires, Argentina: (s.Ed.), 2003.
- GALERA RODRIGO, Susana. **Derecho aduanero español y comunitario**. Madrid, España: (s.e.), Ed. S.L. Civitas. 1995.
- GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al estudio del derecho. 10ª. ed. Ed. Porrúa. México D.F. 1998.
- GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina. **Derecho tributario**. Tomo III. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1997.
- <https://deconceptos.com/ciencias-juridicas/gobierno-municipal> (Consultado: 28 de octubre de 2019).
- https://prezi.com/928uu3yjr3p_/poder-tributario-y-sus-caracteristicas/ (Consultado: 28 de octubre de 2019).
- <https://wikiguate.com.gt/san-lucas-sacatepequez/> (Consultado: 28 de noviembre de 2019).
- <http://www.cgtch.gob.pe/informacionTribNoTrib/arbitriosMunicipales/> (Consultado: 25 de noviembre de 2019).



<http://www.cgtch.gob.pe/informacionTribNoTrib/arbitriosMunicipales/> (Consultado: 26 de noviembre de 2019).

<https://www.ineaf.es/divulgativo/sistema-tributario/las-contribuciones-especiales> (Consultado: 20 de noviembre de 2019).

Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. **Historia de la tributación en Guatemala (Desde los mayas hasta la actualidad.** Guatemala: (s.e.), Ed. Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, 2007.

JARACH, Dino. **Finanzas Públicas y Derecho tributario.** Buenos Aires, Argentina: 3ª. ed. Ed. Abeledo Perrot, 1996.

LARIOS OCHAÍTA, Carlos. **Derecho Internacional Público.** Guatemala, Guatemala: Ed. Maya'Wuj, 2010.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys. **Derecho financiero. Parte II.** Guatemala: Ed. Comunicación Gráfica G&A, 2004.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales.** 28ª. ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta. S. R. L. 2001.

PAIZ ELÍAS, Gloria Margarita. **El IVA y su incidencia en la doble tributación en el impuesto al tabaco.** Tesis Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Guatemala: (s.e.), (s.Ed.), 2009.

PINEDA DE MONT, Manuel. **Recopilación de las leyes de Guatemala 1821-1869.** Guatemala: (s.e.), (s.Ed.), 1869.

PORRES CHACÓN, Ottoniel. **Análisis jurídico de la organización, funcionamiento y participación de los vecinos en las actividades de las alcaldías auxiliares de la ciudad de Guatemala.** Tesis Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Guatemala: (s.e.), (s.Ed.), 2006.

QUINTANA SAMAYOA, Oscar Antonio. **San Lucas Sacatepéquez y su desarrollo urbano-regional. Un esquema preliminar de ordenamiento.** Tesis Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Arquitectura. Guatemala: (s.e.), (s.Ed.), 1977.

Real Academia Española. **Diccionario de la lengua española.** Madrid, España. 22ª. ed. Ed. Civitas, 2011.

RUIZ SOSA, Jorge Ernesto. **Análisis de los principios de favorabilidad, única persecución e irretroactividad aplicados a la Ley Contra el Femicidio y Otras Formas de Violencia Contra la Mujer.** Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Guatemala, 2010.



SANTIAGO DE LEÓN, Erick Gustavo. **Derecho financiero**. 2ª. ed. Guatemala, Guatemala: SR. Editores, 2008.

SÁINZ, Fernando. **Instituciones de derecho tributario**. Madrid, España: Ed. Tirant Lo Blanch, 2001.

VILLEGAS, Héctor Belisario. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Córdoba, Colombia: Ed. Astrea, 2016.

Legislación:

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

Código Municipal. Decreto Numero 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, 2002.

Código Penal. Decreto Número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, 1973.

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

Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros. Decreto Número 58-90 del Congreso de la República de Guatemala, 1990.

Ley de los Consejos de Desarrollo Urbano y Rural. Decreto Número 11-2002 del Congreso de la República de Guatemala, 2002.

Ley de lo Contencioso Administrativo. Decreto número 119-96 del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala, 1996.

Ley Nacional de Aduanas. Decreto Número 14-2013 del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala, 2013.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-. Decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala, 1998.