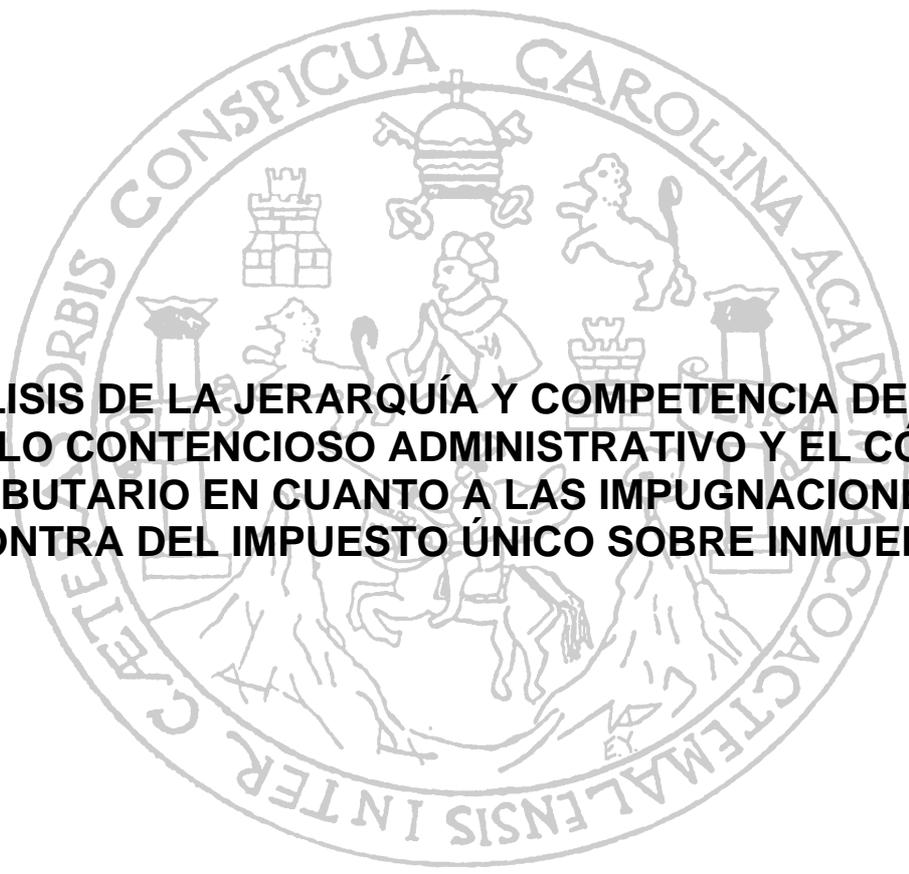


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure, likely a saint or scholar, seated and holding a book. Surrounding the central figure are various heraldic symbols, including a castle, a lion, and a cross. The Latin motto "ORBIS CONSPICUA CAROLINA ACADEMIA" is inscribed along the top arc, and "SACRILEGII INTER COACTEMALENSIS" along the bottom arc.

**ANÁLISIS DE LA JERARQUÍA Y COMPETENCIA DE LA LEY
DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y EL CÓDIGO
TRIBUTARIO EN CUANTO A LAS IMPUGNACIONES EN
CONTRA DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES**

LUIS ESTUARDO SALAZAR DUBÓN

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2007.

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

**ANÁLISIS DE LA JERARQUÍA Y COMPETENCIA DE LA LEY DE LO
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A
LAS IMPUGNACIONES EN CONTRA DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Por

LUIS ESTUARDO SALAZAR DUBÓN

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala, noviembre de 2007.

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

DECANO: Lic. Bonerge Amilcar Mejía Orellana.
VOCAL I: Lic. César Landelino Franco López.
VOCAL II: Lic. Gustavo Bonilla.
VOCAL III: Lic. Erick Rolando Huitz Enríquez.
VOCAL IV: Br. Hector Mauricio Ortega Pantoja.
VOCAL V: Br. Marco Vinicio Villatoro López.
SECRETARIO: Lic. Avidán Ortiz Orellana.

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

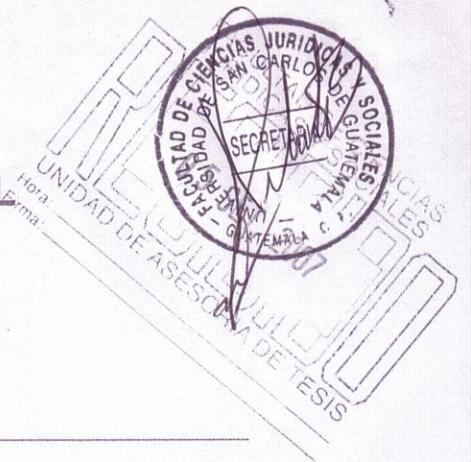
Presidente: Licda. Rosa María Ramírez Soto.
Vocal: Lic. Luis Alfredo González Rámila.
Secretaria: Licda. María Soledad Morales Chew.

Segunda Fase:

Presidente: Licda. Magda Nidia Gil Barrios.
Vocal: Licda. Ileana Noemí Villatoro Fernández.
Secretario: Lic. Ciro Augusto Prado Echeverría.

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 la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala).

LIC. CARLOS IVAN HERRERA GIL
ABOGADO Y NOTARIO
COLEGIADO No. 6,898
6^a. Avenida 3-23 Zona 1 Of. 308
Teléfono: 2232-8895



Guatemala 03 de Septiembre de 2007.

Licenciado
Marco Tulio Castillo Lutín.
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis.
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.
Universidad de San Carlos de Guatemala.

Licenciado Castillo Lutín:

En cumplimiento del nombramiento emitido por esta Jefatura a su cargo el día 12 de septiembre de 2007, en el que dispone nombrarme **ASESOR** del trabajo de Tesis del bachiller **LUIS ESTUARDO SALAZAR DUBÓN**, el cual se intitula: **"ANÁLISIS DE LA JERARQUÍA Y COMPETENCIA DE LA LEY DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A LAS IMPUGNACIONES EN CONTRA DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES"**, me permito rendir el siguiente dictamen:

El trabajo realizado esta redactado en forma clara, se establece que el trabajo útil es de trascendental importancia dentro del ámbito que se realizó dicha investigación, contiene gran contribución técnica y científica a los estudiosos del Derecho, además la técnica de investigación utilizada fue de carácter documental-bibliográfica y la recopilación de datos estadísticos.

*Lic. Carlos Ivan Herrera Gil
Abogado y Notario*



La presente tesis cumple con todos los requisitos establecidos por la reglamentación universitaria vigente, en esencia establecido en el artículo 32 del Normativo para la elaboración de Tesis de Graduación para optar al título de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, quien ha manejado la metodología pertinente, así como la redacción que ha sido clara y práctica para la fácil comprensión del lector.

En tal virtud y después de haber satisfecho las exigencias del suscrito asesor, emito mi **DICTAMEN FAVORABLE** para que el presente trabajo de tesis del bachiller **LUIS ESTUARDO SALAZAR DUBÓN**, continúe con su trámite.

Sin otro particular, me suscribo de usted atentamente,



Lic. CARLOS IVÁN HERRERA GIL
 ASESOR.
 Colegiado número 6,898.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS".

Lic. Carlos Iván Herrera Gil
Abogado y Notario

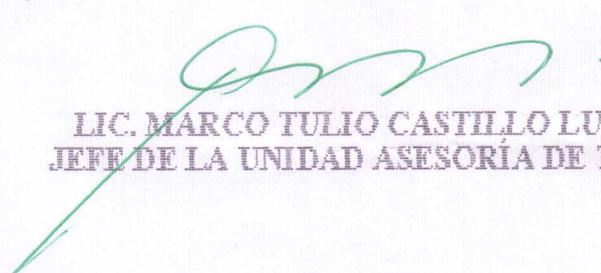
Lic. Carlos Iván Herrera Gil
Abogado y Notario



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, siete de septiembre de dos mil siete.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) HUGO RACIEL MÉNDEZ RODRÍGUEZ, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante LUIS ESTUARDO SALAZAR DUBÓN, Intitulado: "ANÁLISIS DE LA JERARQUÍA Y COMPETENCIA DE LA LEY DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A LAS IMPUGNACIONES EN CONTRA DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLE".

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


LIC. MARCO TULLIO CASTILLO LUTÍN
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



cc. Unidad de Tesis
MTCL/sllh

Lic. HUGO RACIEL MÉNDEZ RODRÍGUEZ

Abogado y Notario.

Colegiado No 1337.

15 Calle "A" 9-57 Zona 1 Ciudad Guatemala.

Teléfonos: 2232-7295, 2238-0097



Guatemala, 17 de septiembre de 2007.

Licenciado

Marco Tulio Castillo Lutín.

Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis.

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.

Universidad de San Carlos de Guatemala.

Licenciado Castillo Lutín:

En cumplimiento del nombramiento emitido por esta Jefatura a su cargo el día 07 de septiembre de 2007, en el que dispone nombrarme **REVISOR** del trabajo de Tesis del bachiller **LUIS ESTUARDO SALAZAR DUBÓN**, el cual se intitula: "**ANÁLISIS DE LA JERARQUÍA Y COMPETENCIA DE LA LEY DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A LAS IMPUGNACIONES EN CONTRA DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES**", me permito rendir el siguiente dictamen:

De la revisión practicada, se establece que el trabajo útil contiene gran contribución técnica y científica a los estudiosos del Derecho, además la técnica de investigación utilizada fue de carácter documental - bibliográfico y la recopilación de datos estadísticos.

La presente tesis cumple todos los requisitos exigidos por la reglamentación universitaria vigente, en esencial lo establecido en el artículo 32 del Normativo para la elaboración de Tesis de Graduación para optar al título de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, quien ha manejado la metodología pertinente, así como la redacción que ha sido clara y práctica para la fácil comprensión del lector.



En tal virtud y después de haber satisfecho las exigencias del suscrito revisor, emito mi **DICTAMEN FAVORABLE** para que el presente trabajo de tesis del bachiller **LUIS ESTUARDO SALAZAR DUBÓN**, continúe con su trámite.

Sin otro particular, me suscribo de usted atentamente,

Lic. **HUGO RACIEL MÉNDEZ RODRÍGUEZ**.
Colegiado No. 1337.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS".

Hugo Raciél Méndez Rodríguez
Abogado y Notario



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, once de octubre del año dos mil siete.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante LUIS ESTUARDO SALAZAR DUBÓN, Titulado ANÁLISIS DE LA JERARQUÍA Y COMPETENCIA DE LA LEY DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A LAS IMPUGNACIONES EN CONTRA DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES Artículo 31 Y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público de Tesis -

MTCL/slth



DEDICATORIA

- A DIOS: Por haberme dado la vida, por guiarme por el camino que he de seguir y permitirme llegar a hacer realidad este día.
- A MIS PADRES: Luis Antonio Salazar Calderón y Olga Marina Dubón Rosales.
Por ser mi fuente de inspiración y la luz que me ha marcado el camino en la vida, por todo su amor, enseñanzas, consejos y apoyo que me han brindado, que Dios los bendiga siempre y me permita continuar ofreciéndoles los éxitos y alcances de mi vida profesional. El día de hoy puedo decirles que he logrado alcanzar esta meta la cual les pertenece.
- A MIS HERMANOS: Luis Antonio y María Guadalupe.
Gracias por estar siempre a mi lado, por el apoyo incondicional que me han brindado, por sus consejos y su amor.
- A MIS ABUELOS: José Antonio Salazar Alvarez † y Beatriz Elizabeth De León.
Estebán Dubón Cabrera † y María Antonia Rosales.
Por sus enseñanzas, sus sabios consejos y por darme todo su amor y por tenerme siempre presente en sus oraciones.
- A MIS TÍOS: Aura Dubón, Roberto Dubón, Cesar Dubón, José Dubón, Gustavo Dubón, José Forbes, Carlos Salazar y Shený Salazar.
Gracias por toda la ayuda que nos ha brindado en todo momento.

A MIS SOBRINOS: Luis René, Roy Emilio, Luis Antonio y Glidvan Josué.
Por alegrarme mis días y por permitirme ser parte de su vida.

A MIS PRIMOS: Garreth, José, Jheimy, Henry, Jonathan, Sheila, Patricia, Marian, Fátima, por todo su cariño sincero.

A MIS AMIGOS (AS): Sergio Guerra † Vanesa, Rolando Ochaita, Evelyn, Mónica Fortín, Wilfredo Véliz, Julio, Darwin, Eduardo, Arnulfo, Gabriela, Elda, Nadia, Jhenny, Sheila, Karen, Erick, Ramiro, Felipe, Dany, Pablo, Vinicio, Lucky, Sonia Justiniano, Lucky, Sonia Justiniano, Magdalena, Roberto Dubón, Seneca, Rocio, por todo su apoyo y sincera amistad y por todos los momentos compartidos.

A MIS CATEDRÁTICOS

Y AMIGOS: Lic. Hugo Alejandro Méndez, Lic. Gilberto Gómez, Licda. Francisca Barrera, Lic. Daniel Matta, Judith Contreras, Lic. Javier Romero, gracias por compartirme sus conocimientos y su amistad.

A MI ASESOR: Lic. Carlos Iván Herrera.

A MI REVISOR: Lic. Hugo Raciél Méndez.
Mi sincero agradecimiento por orientarme en el transcurso del desarrollo de mi tesis.

A LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA.

A TODO EL PÚBLICO EN GENERAL.

ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	I

CAPÍTULO I

1. Nociones fundamentales del derecho administrativo.....	1
1.1 Etimología del vocablo administrar.....	1
1.2 Definición de administración.....	1
1.3 Clases de administración.....	4
1.4 Actividad administrativa.....	5
1.5 Elementos de la administración.....	6
1.6 Características de la administración.....	7
1.7 Administración pública.....	8
1.8 Clases de administración pública.....	9
1.9 Sistemas o formas de organización de la administración pública.....	10
1.10 Derecho administrativo.....	12
1.11 Administración municipal.....	13
1.12 Principios fundamentales de la administración municipal.....	13
1.13 Derecho municipal.....	15
1.14 El Código Municipal y su relación con la constitución Política de la República de Guatemala.....	16
1.15 El Código Municipal y el derecho administrativo.....	18

CAPÍTULO II

2. Conceptos fundamentales del derecho tributario.....	21
2.1 Generalidades.....	21
2.2 Terminología del derecho tributario.....	21

	Pág.
2.3	Concepto de derecho tributario..... 23
2.4	Definición de derecho tributario..... 23
2.5	Características del derecho tributario..... 24
2.6	División del derecho tributario..... 26
2.7	Derecho tributario procesal..... 28
2.8	Fuentes del derecho tributario..... 29
2.9	Los tributos..... 30
2.10	Evolución histórica de los tributos..... 31
2.11	Concepto de tributo..... 35
2.12	Naturaleza jurídica de los tributos..... 36
2.13	Origen de los tributos en Guatemala..... 37
2.14	Clasificación de los tributos..... 40
2.15	De los impuestos..... 40
2.16	De los arbitrios..... 44
2.17	De las contribuciones especiales..... 45
2.18	De las contribuciones por mejoras..... 46
2.19	De los sujetos de la obligación jurídico tributaria..... 47
2.20	Del hecho generador de la obligación tributaria..... 47
2.21	De la base imponible..... 50
2.22	De los medios de extinción de la obligación tributaria..... 50
2.23	De las infracciones y sanciones tributarias..... 51

CAPÍTULO III

3.	Del impuesto único sobre inmuebles..... 53
3.1	Definición del impuesto único sobre inmuebles..... 53
3.2	Antecedentes..... 53
3.3	Destino del impuesto..... 55
3.4	Objeto del impuesto..... 56
3.5	Forma de determinar el valor del inmueble..... 56

	Pág.
3.6 Sujetos del impuesto.....	57
3.7 Tasas al valor.....	57
3.8 Registro y control.....	58
3.9 Requerimiento de pago del impuesto.....	58
3.10 Infracciones y sanciones.....	59
3.11 El impuesto único sobre inmuebles y las municipalidades.....	60

CAPÍTULO IV

4. Jerarquía y competencia de la Ley de lo Contencioso Administrativo y el Código Tributario en cuanto a los recursos que proceden en contra del impuesto único sobre inmuebles.....	65
4.1 La competencia administrativa.....	65
4.2 La jerarquía administrativa.....	71
4.3 De los recursos administrativos.....	76
4.4 Análisis de las resoluciones emitidas por el Consejo Municipal de las impugnaciones promovidas por la aplicación de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.....	95
4.5 Unificación de los recursos administrativos.....	114
CONCLUSIONES.....	121
RECOMENDACIONES.....	123
BIBLIOGRAFÍA.....	125

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la municipalidad de la ciudad de Guatemala, departamento de Guatemala, por su capacidad técnica y administrativa, se encuentra encargada de la recaudación y administración del impuesto único sobre inmuebles.

Por tal motivo la municipalidad de Guatemala, a través de la autoridad administrativa competente como lo es el Departamento de Catastro y Administración del Impuesto Único Sobre inmuebles, emite resoluciones administrativas en las que se imponen sanciones derivadas de la aplicación de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.

Ante la situación expuesta, los contribuyentes al ser sancionados, en base al derecho de defensa y petición, plantean los recursos administrativos o las impugnaciones, que en muchos casos se rechazan in-limine, por improcedentes al no cumplir con los presupuestos legales.

Las causas que pueden dar origen a dichos rechazos pueden ser por el desconocimiento por parte de los contribuyentes e incluso de los estudiosos del derecho, o por la errónea interpretación de la ley, así como por la falta de información que existe por parte de la municipalidad de Guatemala para con los contribuyentes en cuanto a los recursos o impugnaciones de tipo administrativo que se pueden hacer valer en contra de una sanción derivada de la aplicación de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.

Por la naturaleza del impuesto único sobre inmuebles, será necesario analizar la Constitución Política de la República de Guatemala, así como lo estipulado en otros cuerpos legales, tales como el Código Tributario, Código Municipal, Ley de lo Contencioso Administrativo, Ley del Organismo Judicial, para delimitar que recursos administrativos son los que se encuentran regulados en dichas leyes, que autoridad conoce, plazos y procedimiento.

Además se analizará en forma individual los recursos administrativos contenidos en los distintos cuerpos legales, lo cual servirá para establecer el porque se deben aplicar los recursos estipulados en el Código Tributario, lo cual servirá como guía para los administrados y estudios del derecho, y por lo mismo se logrará una mejor administración pública, toda vez que al plantear los mismos como establece el código antes citado, se estará preservando el derecho de defensa de los administrados, pues a los mismos se les dará el trámite que corresponde, y no como ocurre en la actualidad, que la mayoría de recursos son rechazados in-limine.

Con el presente trabajo de investigación se pretende generar una guía práctica de que recursos administrativos caben contra las resoluciones que se emiten por la aplicación de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, plazo dentro del cual se deben interponer, así como formatos de memoriales en los cuales se cumpla con los requisitos que la ley establece, para evitar que los administrados por desconocimiento o por errónea interpretación de la ley, queden en total indefensión.

La diversidad de normas jurídicas existentes en un Estado de derecho atienden a rangos de jerarquía entre las mismas, y el caso de Guatemala no es la excepción ya que parte de una ley suprema (que en nuestro caso es la Constitución Política de la República de Guatemala), y seguidamente de una gama de normas de carácter ordinario que se derivan por excelencia del proceso de formación de ley, al que también se le conoce como procedimiento legislativo; así también, aquellas de carácter reglamentario e individualizadas que complementan la pirámide jurídica que impera y regula la conducta de los habitantes del país.

De lo anterior se deduce que la importancia del estudio de los recursos administrativos en materia tributaria en varios aspectos, como por ejemplo: un proyecto de los recursos que deben ser sometido a un análisis exhaustivo, con el objeto de verificar la idoneidad sobre la regulación de un asunto en particular; que realmente cubra las necesidades del ordenamiento jurídico para que estas normas sean vigentes y positivas en cuanto a su aplicación; su observancia y cumplimiento será de carácter obligatorio.

El presente trabajo se desarrolló en capítulos y subcapítulos, de la siguiente forma: En el capítulo I, hago un enfoque general de la administración; en el capítulo II, todo lo relacionado con el derecho tributario; en el capítulo III, hago referencia al impuesto único sobre inmuebles; IV, un análisis de la jerarquía y competencia de la ley de lo contencioso administrativo y el código tributario en cuanto a los recursos que proceden en contra de las resoluciones derivadas del impuesto único sobre inmuebles.

La hipótesis que me planteé para el presente estudio es la siguiente: La interposición de los recursos administrativos en contra de las sanciones del impuesto único sobre inmuebles, omitiendo la aplicación y tramitación de los recursos establecidos en el Código Tributario, trae como consecuencia el rechazo de dichos medios de impugnación por parte de la autoridad correspondiente de la municipalidad de Guatemala.

El objetivo general del presente trabajo consiste dar a conocer los recursos administrativos que efectivamente proceden de conformidad con el Código Tributario, en contra de las sanciones derivadas del impuesto único sobre inmuebles, impuestas por las autoridades de la municipalidad de Guatemala; teniendo como objetivos específicos los siguientes: 1. Establecer el grado de conocimiento que tienen los contribuyentes en la aplicación de los recursos administrativos idóneos en contra de las sanciones derivadas del Impuesto único sobre inmuebles; 2. Determinar en base a que los contribuyentes impugnan las sanciones impuestas por parte de las autoridades de la municipalidad de Guatemala en materia del impuesto único sobre inmuebles; 3. Dar a conocer que factores dan como resultado el rechazo de los recursos administrativos planteados por los contribuyentes en contra del impuesto único sobre inmuebles, utilicé los siguientes métodos y técnicas de investigación: método científico, método analítico, método deductivo, método inductivo, la síntesis, método jurídico, técnica bibliográfica, fichas bibliográficas, uso de gráficas, los cuales fueron alcanzados a través del desarrollo del presente estudio.

CAPÍTULO I

1. Nociones fundamentales del derecho administrativo

1.1 Etimología del vocablo administrar

El vocablo administrar viene del latín “administrare”, compuesto por “ad” (hacia), y de “ministrare” (servir, impulsar, ejecutar, gobernar, regir o cuidar), en forma amplia significa servir, o ejercer algún ministerio o empleo, elementos que sugieren una actividad o impulso.

Para Reyes Ponce, citado por Hugo Haroldo Calderón Morales, “la palabra “Administración”, se forma del prefijo “ad”, hacia, y de “ministratio”. Esta última palabra viene a su vez de “minister”, vocablo compuesto de “minis”, comparativo de inferioridad, y del sufijo “ter”, que sirve como término de comparación.¹

1.2 Definición de administración

En realidad existe una gama de definiciones relacionadas con el vocablo administración.

¹Calderón Morales, Hugo Haroldo, **Derecho administrativo I**, Pág. 4.

En ese orden de ideas, el autor guatemalteco Hugo Haroldo Calderón Morales recoge algunas de la siguiente manera:

Para F. Tennenbaum, citado por Agustín Reyes Ponce, administración es: “El empleo de la autoridad para organizar, dirigir y controlar a subordinados responsables y consiguientemente, a los grupos que ellos comandan, con el fin de que todos los servicios que se prestan sean debidamente coordinados en el logro del fin de la empresa”.

Para Merkl, en un aspecto muy amplio de la administración, indica: es toda actividad humana planificada para alcanzar determinados fines humanos.

El autor Agustín Reyes Ponce, afirma que la administración es “Un proceso social que lleva consigo la responsabilidad de planear y regular en forma eficiente las operaciones de una empresa, para lograr un propósito dado”.²

El mismo autor nos presenta lo que él llama una definición real, cuando indica que la administración “Es el conjunto sistemático de reglas para lograr la máxima eficiencia en las formas de coordinar un organismo social”.³

² Calderón, **Ob. Cit**; Pág. 4.

³ Reyes Ponce, Agustín, **Administración moderna**, Pág. 14.

Por su parte, Manuel Osorio, citando a Rafael Bielsa, nos dice que administración “Es el ordenamiento económico de los medios de que se dispone y uso conveniente de ellos para proveer a las propias necesidades”.⁴

Jorge Mario Castillo González, al citar a Adolfo Merkl, indica que éste autor divide su noción de administración en dos sentidos: En un sentido amplio y en un sentido restringido. En sentido amplio, la administración es toda la actividad humana planificada para alcanzar determinados fines humanos; en éste sentido, toda persona puede administrar bien o mal su oficio o su función; si a este mismo sentido le damos orientación económica, se puede referir a la administración del presupuesto o a la administración del hogar. Merkl, no le da importancia jurídica a ésta noción. En sentido restringido, la administración es la actividad total del Estado para alcanzar sus fines”.⁵

El autor anterior, también citando a Jaime Vidal Perdomo nos dice que éste, define la administración como “El conjunto de órganos encargados de cumplir las múltiples intervenciones del Estado moderno y de prestar los servicios que el Estado atiende”.⁶

Carlos García Oviedo y Enrique Martínez Useros, nos indican que la administración “tiene una doble estimativa: en sentido objetivo y en sentido subjetivo. Objetivamente, es una acción, una realización de actividades para un fin, mientras que

⁴ Osorio, Manuel, **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**, Pág. 60.

⁵ Castillo González, Jorge Mario, **Derecho administrativo**, Pág. 1.

⁶ **Ibid**, Pág. 1.

subjetivamente la administración implica una estructura orgánica, un ente o una pluralidad de entes a los que está atribuida la función de administrar”.⁷

Para Stephen Robbins, la administración “Es el proceso de conseguir que se realicen las actividades eficientemente con otras personas y por medio de ellas”.⁸

1.3 Clases de administración

Para poder comprender la manera en que se divide la administración, podemos decir que existe una administración pública y una administración privada. La primera, entendida como aquella que se da en la relación del Estado con los particulares; mientras que la segunda, es aquella que se da entre los particulares, sin intervención directa del Estado. Pero, algunos autores, como Jorge Mario Castillo González, nos mencionan la siguiente clasificación por razón académica con exclusividad en: Administración activa, consultiva, controladora, burocrática y colegiada.

- Administración activa es aquella que decide y ejecuta.
- Administración consultiva o de colaboración es la que cumple con asesorar a los órganos de la administración activa acerca de los actos y resoluciones que deba tomar cuando ejercita sus funciones. Estos desarrollan su actividad a lo interno

⁷ García Oviedo, Carlos y Martínez Useros, Enrique, **Derecho administrativo**, Pág. 3.

⁸ Robbins, Stephen P., **Administración teoría y práctica**, Pág. 5

de la administración y sus opiniones pueden ser facultativas, obligatorios o vinculantes.

- Administración de control es la que se realiza sobre los actos de la administración activa para comprobar su legalidad y conveniencia.
- Administración burocrática es aquella que se integra por órganos individuales o unipersonales y que se basa en el orden jerárquico. La persona que actúa en ésta clase de administración recibe el nombre de funcionario o empleado público.
- Administración colegiada es la que se forma por una pluralidad de personas que actúan conjuntamente. Se caracteriza porque las decisiones de la mayoría prevalecen sobre la voluntad de la minoría.

También, la podemos clasificar en micro administración, que es la que comprende el nivel personal, familiar y la empresarial, y; macro administración, que en la esfera privada se refiere a las entidades transnacionales y en la esfera pública se relaciona con la actividad del Estado.

1.4 Actividad administrativa

Es la manera en que la administración puede llevar a cabo sus funciones. Así, podemos decir que hay actividad formal, cuando se refiere a las funciones legislativa,

administrativa y jurisdiccional del Estado y material, la que se realiza por medio de los órganos administrativos.

También podemos decir que hay actividad interna, cuando las decisiones tienen eficacia dentro de cada órgano administrativo; externa, cuando las resoluciones tienen consecuencias fuera del órgano administrativo; reglada, cuando la ley indica la forma en que deben resolverse los asuntos; y, discrecional, cuando el administrador, sin violar el principio de legalidad, tiene libertad para tomar una decisión.

1.5 Elementos de la administración

Hay mucha confusión cuando se trata el tema de los elementos, pero la mayoría de autores y entre ellos Agustín Reyes Ponce, quien nos indica que los elementos de la administración son la planeación, la organización, la ejecución y el control.

También nos hace una clasificación de los elementos y nos indica que los elementos se dividen en dos clases:

1.5.1 Elementos de la mecánica administrativa

- a) Previsión, que responde a la pregunta ¿qué hacer?
- b) Planeación: ¿qué se va a hacer?
- c) Organización: ¿cómo se va a hacer?

1.5.2 Elementos de la dinámica administrativa

- a) Integración: que es la delimitación y coordinación de funciones
- b) Dirección: que es el empleo de la autoridad para que otros hagan por uno
- c) Control: que es “ver que todo se haga” y que todo se haya realizado.

Aunque para Stephen P. Robbins, la planeación, organización, dirección y control, constituyen la función administrativa. Sin embargo, de la definición real mencionada por Agustín Reyes Ponce, podemos obtener los siguientes elementos:

- El organismo social: que es el objeto de estudio de la administración y es precisamente el medio que se usa para el logro de los fines y propósitos.
- La finalidad: que es la obtención de los mejores resultados
- La esencia: que es la máxima eficiencia en la coordinación, una buena estructura para buenas operaciones
- Instrumentos: que son las verdades que proporciona la ciencia, las reglas que nos dicta la técnica y los consejos que nos da la práctica.

1.6 Características de la administración

La administración posee las siguientes características:

- Universalidad: Porque existe donde quiera que haya un organismo social, porque en él siempre habrá coordinación de medios.

- Especificidad: El fenómeno administrativo es específico y distinto a los que acompaña. Cuanto más grande es el organismo social la función más importante de un jefe es la administración.
- Unidad Temporal: Es única en el tiempo y el espacio.
- Unidad Jerárquica: Porque aunque se desenvuelve en distintos espacios de la estructura organizacional, todos participan hacia el logro de un propósito común.

1.7 Administración pública

Existen varios puntos de vista, en cuanto a la definición de administración pública. Según Manuel Osorio, “Es la actividad administrativa de los órganos del Estado en todas sus escalas o jerarquías, la entidad que administra. Constituye función típica del poder ejecutivo, nacional o provincial y de los municipios. Sus actividades son las que regula el derecho administrativo.”⁹

Así también, Hugo Haroldo Calderón Morales, nos aporta lo siguiente: “El conjunto de órganos administrativos que desarrollan una actividad para el logro de un fin (bienestar general), a través de los servicios públicos (que es el medio de que dispone la administración pública para lograr el bienestar general), regulada en su estructura y funcionamiento, normalmente por el derecho administrativo.”¹⁰

⁹ Osorio, **Ob. Cit**; Pág. 61.

¹⁰ Calderón, **Ob. Cit**; Pág. 7.

La administración pública, en el contexto de la división de poderes, dentro de un estado como el nuestro (Guatemala) se representa a través del poder ejecutivo, con todas sus entidades descentralizadas, autónomas y semiautónomas, las cuales se deben al poder popular y por lo consiguiente, tienen la obligación de brindar los servicios públicos indispensables que garanticen a los ciudadanos una vida con calidad y dignidad como seres humanos que somos.

1.8 Clases de administración pública

Existen cuatro clases de administración dentro de este largo proceso, fundamentalmente, también conocidas como formas de administrar y son las siguientes:

a) Administración de planificación

La planificación implica ver hacia el futuro, hacer estudio con todos los métodos y técnicas de las necesidades y las soluciones a esas necesidades. Significa, establecer las necesidades y las soluciones para cubrir necesidades.

b) Administración ejecutiva

Es la que decide la que ejecuta, la administración ejecutiva es la que realmente tiene y ejerce la competencia administrativa, es la que tiene la facultad legal para poder actuar, a través de las decisiones, actos o resoluciones administrativas.

c) Administración de control

Es la que se encarga de que las tareas administrativas se realicen de conformidad con las normas establecidas, se trata de órganos con independencia de funciones dentro de estos órganos encontramos la contraloría general de cuentas, lo que se regula en el Decreto número 1126 del Congreso de la República, Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas, por ejemplo que se encarga de vigilar que los funcionarios y empleados públicos manejen los fondos públicos con probidad, tal como lo establece también el Decreto número 8-97 del Congreso de la República, Ley de Probidad y responsabilidad de funcionarios y empleados públicos y de conformidad con las normas establecidas en la Ley de Contrataciones del Estado, entre otros.

d) Asesoría

Esta actividad consiste en un quehacer dentro de la administración pública y sirven para aconsejar o asesorar al órgano administrativo sobre la conveniencia legal y técnica de las decisiones que tomará quien tiene o ejerce la competencia administrativa.

1.9 Sistemas o formas de organización de la administración pública

El Estado ha de organizarse con el fin de proveer y satisfacer de mejor manera, en forma eficiente y eficaz, los servicios públicos que constituyen su finalidad; es decir, se deben ordenar los componentes para que haya coordinación de actividades y no se dupliquen las mismas, de tal forma que resulte que todos conllevan una sola dirección

que constituye la búsqueda constante del bien común. De ésta cuenta es que se presentan cuatro formas de organización de la administración pública, teniendo cada una de ellas sus ventajas y desventajas según cuáles sean los intereses de las personas que en su oportunidad estén dirigiendo los destinos de un Estado o país y son los siguientes:

1.9.1 La centralización o concentración administrativa

Tiene lugar cuando los órganos de la administración tienen una relación de dependencia y subordinación directa e inmediata con el órgano superior de la misma.

1.9.2 La desconcentración administrativa.

Es la que se da cuando a un órgano inferior se le confieren ciertos poderes de administración del que jerárquicamente depende, para que los ejerza como si tuviera competencia propia, pero siempre se encuentra bajo el control del órgano superior.

1.9.3 La descentralización administrativa

Cuando el Estado le otorga facultades y atribuciones determinadas a un órgano administrativo, quien también es dotado de personalidad jurídica y un patrimonio propio, a efecto de que se sirva prestar algunos servicios públicos a la ciudadanía, estamos ante una descentralización administrativa.

1.9.4 La autonomía

Es aquella forma de organización administrativa que se presenta cuando el Estado en función de la ley transfiere determinadas facultades y atribuciones a un órgano administrativo, confiriéndole personalidad jurídica, su propio patrimonio, actuando con independencia funcional y hasta cierto punto autofinanciamiento.

1.10 Derecho administrativo

Para el tratadista francés Alessandro Rochild es “aquella rama del derecho público que tiene por objeto el estudio del régimen jurídico de la administración pública y sus relaciones con los particulares”¹¹.

También Manuel Maria Diez nos indica que el derecho administrativo es “el complejo de principios y normas de derecho público interno que regulan la organización, la actividad de la administración pública y su control”¹².

A mi criterio, el derecho administrativo es el conjunto de normas, principios y disposiciones que regulan la actuación de los distintos órganos que componen el Estado y su control para proteger los intereses de los particulares.

¹¹ Rochild, Alessandro. **Tratado teórico y práctico de derecho administrativo francés**, Pág. 45.

¹² Diez, Manuel Maria, **Derecho administrativo**, Pág. 235.

1.11 Administración municipal

Hallar una definición exacta de lo que es la administración municipal es bastante complicado, ya que constituye un gobierno en pequeño, que se sitúa en el centro de operaciones de todas las organizaciones gubernamentales y no gubernamentales que colaboran dentro de un municipio determinado, y también de la organización comunitaria, sin embargo, apegados a la investigación realizada y el marco legal que rodea éste trabajo, he llegado a definirla de la manera siguiente:

Es el conjunto de actividades que realiza el gobierno local destinado a planear, implementar y controlar la prestación adecuada de los servicios públicos esenciales, así como la gestión y ejecución de proyectos y programas tendientes a mejorar la calidad de vida de sus habitantes a través del manejo responsable de la hacienda municipal y basados en un ordenamiento jurídico vigente.

1.12 Principios fundamentales de la administración municipal

Dentro de la administración pública municipal, existen dos grandes principios fundamentales, sobre los cuales, giran todos los aspectos que conllevan todo un procedimiento dentro del cual se busca la satisfacción de necesidades a saber: El Principio de Legalidad y el Principio de Juridicidad.

Principio de legalidad

Para el principio de legalidad, existe un fundamental claramente establecido, la ley; desde luego que toda competencia le debe ser otorgada por la ley al administrador, recordemos que sin la facultad plenamente establecida, es nula toda acción de cualquier administrador.

Lo fundamental en este principio es la norma legal y el funcionario o administrador no puede salirse de la misma para resolver. El Artículo 101 del Decreto Número 12-2002 del Congreso de la República, "Código Municipal", establece: "Principio de legalidad: La obtención y captación de recursos para el fortalecimiento económico y desarrollo del municipio y para realizar las obras y prestar los servicios que se necesitan, debe ajustarse al principio de legalidad que fundamentalmente descansa en la equidad y justicia tributaria".

Principio de juridicidad

Según Manuel Osorio: Es la tendencia o criterio favorable al predominio de las soluciones de estricto derecho en los asuntos políticos o sociales. Algunos autores prefieren la palabra Juridicidad, pero ha de estimarse barbarismo por aceptar la primera la academia y rechazar, con su silencio, la otra. Suele confundirse el principio de legalidad con el de juridicidad, manejando los conceptos como sinónimos, lo que es incorrecto, pues no deben aplicarse con iguales significados, aunque ambos conceptos

son similares, podemos decir, que, la Juridicidad es el género y la legalidad es la especie.

El Artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece: “Tribunal de lo Contencioso-administrativo. Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas....”

1.13 Derecho municipal

Adriano G. Carmona Romay, ilustre municipalista cubano, definió al derecho municipal como “El conjunto de principios legales y normas de jurisprudencia referentes a la integración, organización y funcionamiento de los gobiernos locales”.¹³

Otro distinguido municipalista americano, el brasileño Ives de Oliveira, lo hizo como “El ordenamiento jurídico de la administración pública del municipio y atañe a las respectivas relaciones en un radio de acción tan amplio que tiene por límite las propias manifestaciones de la vida municipal”.¹⁴

¹³ Carmona Romay, Adriano G., **Programa de gobierno municipal**, Pág.19.

¹⁴ De Oliveira, Ives, **Curso de derecho municipal**, Pág. 49.

También, José Antonio Fernández Arena, lo define como “La parte del derecho público que estudia lo relativo al municipio. Se trata del enfoque de la ciencia jurídica destinado a investigar el origen histórico, la naturaleza, definición, elementos y fines de la institución municipal, así como su inserción en el Estado, sus relaciones, competencia y demás aspectos del gobierno, administración y finanzas locales. El derecho municipal es el derecho de la ciudad”¹⁵

Añado a los anteriores, lo que Manuel Osorio, nos indica en su Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, citando a Korn Villafañe, que es “ La rama del derecho público institucional, con acción pública, que estudia los problemas políticos, jurídicos y sociales del urbanismo”, aunque, continúa manifestando en la misma definición, “ algunos autores, como Bielsa, niegan la existencia del derecho municipal como rama autónoma, considerándolo simplemente como el conjunto de preceptos o principios de derecho administrativo general aplicables en la esfera comunal”¹⁶

1.14 El Código Municipal y su relación con la Constitución Política de la República de Guatemala

La relación que existe entre el Código Municipal y la Constitución Política de la República de Guatemala es esencialmente fundamental, porque el origen de toda norma ordinaria dentro del régimen jurídico guatemalteco, deviene de la ley

¹⁵ Hernández, Antonio María. **Derecho municipal**, Pág. 4.

¹⁶ Osorio, **Ob. Cit**; Pág. 325.

constitucional, así, entonces, la Constitución, nos presenta los parámetros generales de la administración municipal, porque el Artículo 254 establece: “El gobierno municipal será ejercido por un concejo el cual se integra con el alcalde, los síndicos y concejales, electos directamente por sufragio universal y secreto para un período de cuatro años, pudiendo ser reelectos”.

El régimen municipal dentro del cual existe la relación de la Constitución Política de la República de Guatemala, radica en el sentido de que el Artículo 253 de la Carta Magna preceptúa: “Los municipios de la República de Guatemala, son instituciones autónomas. Entre otras funciones les corresponde:

- a) Elegir a sus propias autoridades.
- b) Obtener y disponer de sus recursos; y
- c) Atender los servicios públicos locales, el ordenamiento territorial de su jurisdicción y el cumplimiento de sus fines propios.

Para los efectos correspondientes emitirán las ordenanzas y reglamentos respectivos”.

Naturalmente que para que exista una ley ordinaria, es ampliamente importante que su formación se de desde su raíz, en este caso La Constitución Política de la República de Guatemala, he allí, la relación del Código Municipal guatemalteco, Decreto Número 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala.

Constitucionalmente se establece la división administrativa del territorio de la República de Guatemala, y se regula en su Artículo 224; el que estipula: “El territorio

de la República, se divide para su administración en departamentos y éstos en municipios.”

1.15 El Código Municipal y el derecho administrativo

Teóricamente los sistemas de gobierno municipal, obviamente están basados en cuestiones puramente fundamentales que van enfocadas a estructurarlos de la mejor manera, de tal suerte, los aspectos sociológicos, políticos, financieros y administrativos son los ejes sobre los cuales debe girar una buena administración municipal. “Cuando consideramos que la administración pública es la prestación de servicios para satisfacer las necesidades de los pobladores, estamos claramente frente a un régimen legal que trata de reglamentar y normar la forma en la que esas necesidades se van a satisfacer, es por ello que el código está inmerso dentro del mundo de la administración. La Constitución Política de la República de Guatemala, le da la autonomía municipal a las municipalidades; administración municipal autónoma que significa en forma descentralizada la formación y estructuración del municipio en cada región en la que exista.

Desde un punto de vista administrativo, algunos autores, como Gabino Fraga, indican que “El municipio no constituye una unidad soberana dentro del Estado, ni un poder que se encuentra al lado de los poderes expresamente establecidos dentro de la Constitución; el municipio es una forma en que el Estado descentraliza los servicios

públicos correspondientes a una circunscripción territorial determinada”¹⁷.

El Código Municipal de Guatemala, establece las normas por las cuales se desenvuelve la administración de cada municipio destinado a satisfacer las necesidades de su población; podemos decir que es un código o un conjunto de normas especializado, la administración es lo que le ha dado el cuerpo total de una Ley, en este sentido el Código Municipal tiene su razón de ser, en la administración de los bienes de cada municipio. Estaríamos así definiendo, frente a un derecho administrativo de comunidad, de población que busca la perfección en la prestación de sus servicios. El elemento propio de gobierno, como modelo de aplicación de administración, es el sentido de existencia del código dentro del proceso de administración pública. Para ir definiendo la razón de ser del Código Municipal, agregaría que: La administración pública, enfocado a los municipios es el conjunto de preceptos o principios de la administración en general aplicables a la esfera municipal. No se trata por eso, de normas específicas que constituyan una norma autónoma con caracteres propios o diferenciales; sino de principios generales, a lo sumo con modalidades determinadas por la aplicación especial a un organismo esencialmente administrativo, más bien autárquico, no siempre autónomo.

De allí que la relación del código Municipal dentro de la administración pública, es la mera dependencia de la aplicación de la administración a los municipios, una

¹⁷ Fraga, Gabino, **Derecho administrativo**, Pág. 220.

especie regional o comunal, como un gobierno en pequeño a través de los mismos principios y características que una administración pública.

El Artículo 7 del Código Municipal, Decreto número 12-2002 del Congreso de la República establece que el municipio en el sistema jurídico. El municipio como institución autónoma de derecho público, tiene personalidad jurídica y capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, y en general para el cumplimiento de sus fines en los términos legalmente establecidos, y de conformidad con sus características multiétnicas, pluriculturales y multilingües. Su representación la ejercen los órganos determinados en este código.

CAPÍTULO II

2. Conceptos fundamentales del derecho tributario

2.1 Generalidades

Al finalizar de abordar dentro del presente tema la administración del Estado es importante señalar algunos conceptos y definiciones del derecho tributario, ya que el mismo ayuda a entender los temas básicos para desarrollar de mejor manera el tema relacionado con los tributos municipales y para iniciar incluiré dentro del mismo la terminología del derecho tributario y su aceptación que ha tenido dentro de la legislación de Guatemala y los acuerdos a los que han llegado los tratadistas del Derecho Tributario para su aplicación teórica y práctica que ha tenido durante varios años.

2.2 Terminología del derecho tributario

Los tratadistas del derecho tributario han utilizado varios términos para asignar a dicha rama científica y así hace notar Giuliani Fonrouge que los alemanes prefieren la expresión derecho impositivo mientras los franceses se refieren al derecho fiscal y que tanto la doctrina italiana, la española y la mayoría de latinoamericanos usan la denominación de derecho tributario, agregando dicho autor que probablemente la denominación más correcta es la de derecho tributario, por su carácter genérico, pero

que no encuentra inconveniente en continuar utilizando el término derecho fiscal, por estar en nuestra costumbre.

No cabe duda que el término tributario es más preciso que el vocablo fiscal, ya que la actuación del fisco no se refiere sólo a la actuación estatal con respecto a los recursos tributarios sino se relaciona con un campo más amplio de los recursos del Estado, como es su patrimonio en general. Sin embargo y dado que el uso y la costumbre mantienen tal nombre, todavía se encuentran tratadistas que sostienen el criterio de que las expresiones derecho fiscal y derecho tributario, pueden utilizar con análogo significado, desechando definitivamente el término **Derecho Impositivo** por obsoleto y por estimar que en la época contemporánea ya no se trata de la sola imposición del poder estatal sino que debe tomarse en consideración el aspecto colaboración de los contribuyentes.

El derecho tributario es una rama jurídica relativamente nueva, de reciente creación, por lo que se vio obligado a acudir a otras ramas del derecho para tomar de ellas determinados términos, sin embargo poco a poco ha ido formando su propia terminología y así encontramos como términos propios los siguientes: Sujeto activo y sujeto pasivo del tributo, contribuyente, agente retenedor, exención o exoneración, objeto y base del tributo, responsabilidad objetiva, relación jurídica tributaria, obligación tributaria, hecho generador, repercusión, evasión tributaria, defraudación tributaria, impuestos, tasas, contribuciones especiales, impuesto directo o indirecto, real o personal, específico o ad-valorem, débito o crédito fiscal, mercancías, servicios

personales o no personales, valor agregado a la venta, impuesto sobre la renta, paraísos tributarios, etc.

2.3 Concepto de derecho tributario

El derecho tributario lo componen las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos y que analiza las consiguientes relaciones entre los entes públicos y los ciudadanos.

Derecho tributario o derecho fiscal es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de las tributaciones, en sus diversas manifestaciones como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se susciten entre estos últimos.

2.4 Definición de derecho tributario

Dentro de los diversos juicios que se han dado sobre el derecho tributario podemos mencionar los siguientes:

Es un reconocimiento de una obligación de parte del particular a favor del Estado.

Conjunto de normas legales que procuran los medios de financiamiento para que el Estado pueda atender a los gastos públicos.

Dino Jarach nos dice que es el conjunto de las normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos. La ciencia del derecho tributario tiene por objeto el conocimiento de esas normas y principios.

La autora Argentina, Catalina García Vizcaíno, en su obra derecho tributario, nos ilustra con un concepto “El Derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas que regulan a los tributos en sus distintos aspectos y a las consecuencias que ellos generan”.¹⁸

Decimos entonces que el derecho tributario es un conjunto de normas jurídicas y principios doctrinales que tienen como objeto el estudio de los tributos, la forma y los medios de imposición utilizados para la recaudación de los mismos con el objeto de que el Estado mismo los utilice para cubrir los gastos públicos y atender las necesidades sociales de la población.

2.5 Características del derecho tributario

Conociendo ya, los conceptos y definiciones dadas por algunos autores con respecto al derecho tributario es necesario recordar las características que el mismo

¹⁸ García Vizcaino, Catalina, **Derecho tributario**, Pag. 55.

tiene, para complementar y entender de mejor manera lo que es el derecho tributario, entre los cuales podemos mencionar, los siguientes:

2.5.1 Coacción en la génesis del tributo

El objeto de la prestación surge como consecuencia de la potestad tributaria del Estado, que a su vez deriva de su poder de imperio. La potestad tributaria se da cuando surge el tributo, en esa potestad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos que van a ser pagados por los contribuyentes aunque no estén de acuerdo y lo hagan en contra de su voluntad.

2.5.2 Coacción normada

La coacción que el Estado ejerce sobre el contribuyente es emanada de la potestad tributaria no es ejercida arbitrariamente en los Estados de derecho. No es relación de fuerza sino relación de derecho. La potestad tributaria se convierte, entonces en la facultad normativa, es decir en la facultad de dictar normas jurídicas creadoras de tributos.

2.5.3 Finalidad de cobertura del gasto público

La finalidad del cobro coactivo, normado es la cobertura del gasto público, pues mediante el gasto público el Estado tiene satisfacción de las necesidades públicas que dan nacimiento y lo justifican.

2.5.4 Capacidad contributiva

Si el tributo nace por razones económicas, por esa necesidad que tiene el Estado de dar cobertura a las necesidades públicas es lógico como lo indica Héctor b. Villegas en su libro curso de finanzas, derecho financiero, que el aporte se produzca según pautas también económicas, cuyo criterio de graduación del aporte de los individuos del gasto público sea la capacidad contributiva de los mismos.

2.6 División del derecho tributario

Podemos deducir que el derecho tributario se divide en dos grandes ramas que son:

2.6.1 Derecho tributario material o sustantivo

Contiene las normas sustantivas relativas en general a la obligación tributaria. Estudia cómo nace la obligación de pagar tributos, los cuales son a través de la configuración del hecho imponible y como se extingue esa obligación, examina cuáles son sus diferentes elementos: sujeto, fuente y causa, así como determina sus privilegios y garantías.

Fuentes del derecho son aquellas causas, orígenes, raíces y primicias que le dan vida al mismo, y de ahí surge la necesidad de su estudio y análisis para determinar su objeto y función principal en el campo jurídico.

2.6.2 Derecho tributario formal

Es el complemento indispensable del derecho tributario material, por cuanto contiene las normas que la administración tributaria utiliza para comprobar si corresponde que determinada persona pague determinado tributo, y en su caso, cual será el importe que por tal concepto le corresponderá percibir. Por cuanto no basta con engendrar las previsiones generatrices abstractas, esas previsiones son sólo normas, cuya operatividad necesita de normas actuantes.

Entonces es cuando surge el derecho tributario formal, porque tal sector normativo contiene regulaciones, en que se puntualiza concreta y detalladamente cuáles son las vías de acción que el organismo fiscal debe seguir para corporizar las previsiones generatrices abstractas, en palabras mas claras según Héctor Villegas, “El derecho formal, suministra las reglas de cómo debe procederse para que el tributo legislativo creado, se transforme en tributo físicamente percibido”.¹⁹

La expresión fuentes del derecho adolece de gran ambigüedad, pues se emplea para designar fenómenos diferentes. Hans Kelsen, en su teoría pura del derecho, afirma que “la expresión es utilizada para hacer referencia a:

- Razón de validez de las normas. En ese sentido la norma superior es fuente de la inmediatamente inferior.
- Forma de creación de la norma. Así el acto legislativo es fuente de la ley; el acto

¹⁹ Villegas, Héctor B., **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**, Pág. 245.

de sentenciar lo es de la sentencia; la costumbre, de la norma consuetudinaria, etc.

- Forma de manifestación de las normas. La Constitución, la ley, los decretos serían en este sentido fuentes del derecho.
- Por último, se habla de fuentes como el conjunto de pautas compuesto por valoraciones, principios morales, doctrina, etc., que determinan la voluntad del legislador, contribuyendo a dar contenido a la norma jurídica.”²⁰

2.7 Derecho tributario procesal

Según el Licenciado Jaime Humberto Chicas Hernández “Estudia lo relacionado con los trámites administrativos o resolución de conflictos de todo tipo que se plantea entre el fisco y los particulares, ya sea en relación a la existencia misma de la obligación tributaria, a su determinación o monto y también el procedimiento a seguirse para ingresar el valor del impuesto a las arcas estatales, y a los procedimientos que el sujeto pasivo debe emplear para reclamar la devolución de las cantidades indebidamente pagadas al Estado, todos estos tramites que deben ser resueltas por órganos jurisdiccionales, que en el caso de ser de carácter administrativo (tribunales fiscales) debe dejar siempre margen para que sea el poder judicial quien diga la última palabra sobre lo debatido”.²¹

²⁰ Ossorio, **Ob. Cit**; Págs. 427 y 428.

²¹ Chicas Hernández, Jaime Humberto. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal.** Pág. 43.

2.8 Fuentes del derecho tributario

Todos sabemos que nuestro derecho tributario está constituido sobre los principios fundamentales de Legalidad y Reserva de ley, pudiendo afirmar que las fuentes del derecho tributario toman los principios básicos siguientes:

2.8.1 Fuentes escritas

Son todas aquellas que se circunscriben a La Constitución Política de la República, las leyes ordinarias, los decretos leyes, los reglamentos y los convenios y tratados internacionales, aclarando por supuesto que estos últimos dos señalados, para que adquieran el carácter de ley de la República, tiene que ser ratificados por el Organismo Legislativo.

De lo anterior podemos observar en nuestro Código Tributario en referencia a las fuentes del derecho lo siguiente:

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

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

2.8.2 La costumbre, la jurisprudencia y la doctrina

Estas no son fuentes de derecho tributario, pero sí proporcionan al derecho tributario valiosos aportes, tanto en interpretación, en la elaboración y en su aplicación.

2.8.3 Principios de legalidad y reserva de la ley

Estos principios no sólo determinan la eliminación o inadmisión de las fuentes no escritas en el derecho tributario, también tienen influencia sobre fuentes escritas, tanto en el derecho interno como en el derecho internacional.

En conclusión el principio de legalidad tributario, ordena que ningún tributo deba establecerse sino por norma con rango de ley, en su aspecto formal y material, en otras palabras no existe más impuesto que los resultantes de la legislación tributaria positiva. Evidenciando de esta forma que la ley es la única fuente formal y material, del derecho tributario y que solo debemos de aceptar como fuentes del derecho tributario en Guatemala, la Constitución Política de la República, las leyes ordinarias, los decretos leyes, los tratados y convenios internacionales que tengan fuerza de ley y los reglamentos.

2.9 Los tributos

Los tributos constituyen la fuente más importante de los recursos del sector público, difieren de los restantes ingresos de la hacienda pública (empresas públicas, transferencias, etc.), por ser presentaciones pecuniarias exigidas coactivamente sin

contraprestación efectiva ni presunta. En lo que se refiere a su naturaleza se trata de una transmisión de valores económicos en la que existe un sujeto activo, receptor del valor económico, el Estado y sujeto pasivo el contribuyente que se entrega al valor económico.

2.10 Evolución histórica de los tributos

La existencia de todos los impuesto esta ligada a la existencia de los gobiernos, pudiéndose decir que la historia y origen de los impuesto es la historia de los gobiernos o estado.

En sociedades más atrasadas, debido a la organización simple de la sociedad, la falta de división del trabajo, los impuestos no aparecen como una institución claramente definida, es sólo conforme la organización de la sociedad se vuelve más compleja que surge la división social del trabajo dedicándose algunos miembros de la sociedad a impartir justicia y orden, a administrar los servicios públicos que necesita la comunidad, etc. y otro a la producción de bienes y servicios. Es en esta etapa del desarrollo de la sociedad que surgen los impuestos como una institución social.

Los impuestos son conocidos como tributos o contribuciones. La palabra impuesto y tributo llevan implícitas las características de extracción de riqueza de un grupo de individuos a otros, a través de la violencia, la fuerza, la intimidación o coerción.

En la época antigua, en Babilonia, se pagaban los tributos por medio de servicios prestados o en especie.

“A principios de la civilización griega se consideraba como ofensa el pago de los impuestos de un ciudadano al gobierno. Los gobernantes vivían de su patrimonio. La única obligación de los ciudadanos era prestar servicio militar. Un medio de agenciarse de recursos por parte de los gobernantes eran las liturgias. Como nos dice Fernando Saenz en su libro hacienda y derecho”.²²

Así también en Grecia, cunda de muchos antecedentes culturales, se reconoce la importancia y la necesidad de mantener al Estado, esto se lograba por medio de aportaciones de los ciudadanos quienes en ejercicio de la democracia eran exigentes con la correcta inversión de los tributos que aportaban, de esta época existen antecedentes de dos clases de tributos a saber, tales son:

Prestaciones voluntarias: El ciudadano pagaba por convicción para el mantenimiento del Estado.

Sistema de imposición indirecta: Pagaba el impuesto en la compra de las mercancías.

Las liturgias fueron verdaderas contribuciones voluntarias que sirvieron para construir bancos y edificios públicos y también para pagar las festividades religiosas.

²² Saenz De Bujanda, Fernando, **Hacienda y derecho**, Pág. 139.

Al igual que en Grecia en Roma al principio de su civilización no existían los impuestos directos sino sólo la obligación de prestar servicio militar y ayudar en la construcción de edificios públicos.

Por otra parte, en Roma, al inicio de la historia de este pueblo los ciudadanos romanos no pagaban impuestos ya que éstos eran pagados por los pueblos vencidos, pero con el posterior crecimiento del imperio hubo necesidad de que los ciudadanos romanos pagaran impuestos. Al este tipo de contribuciones pagadas por los ciudadanos del pueblo romano se le conoció como *tributum*, término que se relaciona con la frase al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios.

En la antigua Roma los ciudadanos tenían que pagar impuestos de acuerdo con sus ingresos, principio que hoy es conocido como capacidad de pago.

Con el paso del tiempo fue aumentando el aparato estatal, se fueron haciendo necesarios los impuestos directos, pero se procuraba que estos recayeran en las provincias y no sobre los ciudadanos lo que hicieron reformas fiscales como las de Caracalla y Dioclesiano, quienes gravaron también a los ciudadanos romanos.

El sistema impositivo romano ideó casi todas las formas de impuestos que hoy conocemos como lo son impuestos sobre la propiedad, producción, consumo, licencias, marcas y aduanas.

En la época de Julio César se introdujo el impuesto de la centésima parte de todas las ventas (centésima rerum venalim). En la decadencia romana, la sociedad estaba agotada por el sistema tributario, al respecto dice el historiador Gerald Simona “los impuestos eran agobiadores, el agricultor podía verse obligado a causa de los altos impuestos a vender sus tierras a un terrateniente y trabajar después para él”.²³

En la edad media, la mayoría de los impuestos desaparecieron fueron sustituidos por servicios obligatorios en trabajo y en especie.

La formación de las naciones estado europea, España, Francia e Inglaterra en los siglos XV y XVI, la expansión de ultramar iniciada por España y Portugal y las frecuentes guerras por el dominio de Europa, acrecentaron las necesidades de financiación de los estados, que, como consecuencia, aumentaron la carga fiscal de sus súbditos. El mercantilismo imperante caracterizado por apetito de riquezas y la protección de la agricultura e industria nacional, el sistema impositivo se amplió y se hizo más complejo, gravando las utilidades o rendimientos de las tierras agrícolas, las derivadas de la propiedad urbana, las de la industria, las obtenidas del capital y del trabajo, así como el tráfico sobre el movimiento de bienes, con una función más económica que recaudatoria, y el consumo, en que los hacendistas del mercantilismo, los llamados cameralistas, “distinguían un impuesto general sobre todos los gastos y

²³ Simons, Gerald, **Origen de Europa**, Pág. 20.

un impuesto particular sobre consumos específicos tales como el 5º. real, pontazgo, peaje, alcabala, timbre, sobre la sal, el salitre, la pólvora y naipes.”²⁴

2.11 Concepto de tributo

El tributo es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado Exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley.

Nota característica del tributo es su obligatoriedad, fundamentada en la coactividad del Estado. Las prestaciones particulares voluntarias efectuadas al Estado pueden ser donaciones u otras liberalidades, adquisición de bienes vendidos por el Estado, sin que sea obligatoria su compra, pero estas no tienen carácter tributario.

Dentro de las diversas definiciones encontramos también a Giuliani Fonrouge que conceptúa al tributo como una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público. Cita también a Blumenstein, quien define a los tributos expresando que “son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado el efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma”.²⁵

²⁴ Granados, Tuncho, **El impuesto sobre la renta y disposiciones conexas**, Pág. 2.

²⁵ Giuliani Fonrouge, Carlos M., **Derecho financiero**, Pág. 257.

Para Héctor Villegas son tributos “Las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines. Alude también a la finalidad fiscal, más adelante aclara que el tributo puede también perseguir fines extrafiscales, aunque esto no constituye su esencia jurídica, sino la utilización para objetivos económico-sociales de una herramienta intervencionista”.²⁶

El modelo del Código Tributario para América Latina indica que tributos son las prestaciones en dinero que el Estado en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado o ente público, autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.

2.12 Naturaleza jurídica de los tributos

Las teorías privatistas consideraban que los tributos eran derechos o cargas reales, o se asemejaban a la obligatio ob rem de los romanos, específicamente al referirse a los gravámenes inmobiliarios. La doctrina contractual, los asimilaba en los precios derivados del cumplimiento de un contrato entre el Estado y los particulares, o a las primas de seguro que los particulares pagaban al Estado por la seguridad de sus personas y bienes. Las doctrinas publicistas aparecen, en Alemania, vinculadas con al

²⁶ Villegas. **Ob. Cit**; Pág. 67.

teoría orgánica del Estado, y en Italia, con la obra de Ranelletti, Cammeo y Romano, explicando al tributo como “una obligación unilateral, impuesta coercitivamente por el Estado en de su poder de imperio”.

2.13 Origen de los tributos en Guatemala

Se dice que en la civilización maya los tributos que se recaudaban se entregaban al jefe del clan. Durante el período de la existencia de los mayas, el principal, llamado Halach Huinic, recibió de sus súbditos un tributo consistente en productos agrícolas, maíz, frijol, cacao quienes a la vez le mantenían su corte y sus cultos, a través de contribuciones adicionales, trabajos de edificación y embellecimiento. El impuesto era directo, por la razón que el cacique conocía de antemano a sus súbditos, estimando cuanto debía tributar cada miembro, haciéndolo en forma personal y cuando estos no podían llevar objetos entonces el tributo era compensado con trabajo.

Los sacerdotes también percibían tributos que consistían en ofrendas de los cultos que dirigían. En la época colonial, tuvo su inicio con la explotación y esclavización de los indígenas por los conquistadores, mediante el sistema conocido como la encomienda.

La corona española no se ocupó de coparticipar en los excedentes agrícolas generados por las poblaciones indígenas en la medida que contó con el quinto real, un impuesto consistente en la quinta parte de la producción mineral.

Al decaer el rendimiento de las minas, se creó un sistema de explotación compartida de la población aborígen, conocida como repartimiento, que en diversas variantes se mantuvo hasta finales de la época colonial, sistema que consistía en que la cuarta parte de la fuerza laboral indígena de cada una de las comunidades tenía que laborar, por una semana al mes en las tierras de la corona y de los españoles.

A principios del siglo XVII también se comenzó a cobrar impuestos a la población no indígena.

Los conquistadores españoles, implantaron a los conquistados como consecuencia de la conquista, los tributos siendo los más importantes los siguientes:

- a) el sinodo, se pagaba por los encomenderos a los sacerdotes que adoctrinaban a los conquistadores en la religión católica.
- b) El impuesto de alcabala, era pagado por los españoles, su monto se fijó en 2% sobre los actos jurídicos de traspaso, compra-venta y herencia.
- c) el almojarifazo, gravaba productos que eran exportados a España, cuyo pago debía hacerse en la aduana;

- d) La media annata secular, gravaba el sueldo de los altos funcionarios que eran nombrados por la corona. Es uno de los antecedentes del impuesto sobre la renta.
- e) El derecho de barvolento, gravaba las mercancías que entraban y salían del país, se cobraba anualmente.
- f) El impuesto de papel sellado, el papel sellado era de cuatro colores diferentes, computados en períodos de dos años y de acuerdo a su valor llevaban la firma del administrador.

Durante la época independiente, la situación hacendaria o financiera de Centroamérica era deplorable, según el informe de Emmanuel Vela, último ministro tesorero de las reales cajas de Guatemala, presentado en Madrid el 11 de marzo de 1824.

El funcionario informó a la corona española que desde hacía muchos años, los ingresos eran bastante inferiores a los gastos, a tal grado que solamente encontró en caja el efectivo de 60 pesos y medio real. Durante esta época continuaron cobrándose los impuestos de alcabala, barvolento y papel sellado.

En 1824 la Primera Asamblea Nacional Constituyente, para satisfacer las necesidades del nuevo estado, legisló sobre los tributos así: "Artículo 94. Corresponde a la asamblea, entre otras muchas atribuciones y prerrogativas, determinar anualmente el gasto de la administración del Estado y decretar los impuestos y contribuciones de

toda clase necesaria para cubrirla, estableciendo las contribuciones públicas, su naturaleza, su cantidad, duración y modo de percibirlos".²⁷

2.14 Clasificación de los tributos

La clasificación más aceptada por la doctrina y el derecho positivo de las democracias modernas de occidente, es la que divide los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Dentro de nuestro Artículo 10 del Decreto 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario, reformado por el Artículo 2 del Decreto número 58-96 del Congreso de la República, estas categorías no son sino especies de un mismo género, y la diferencia se justifica por razones políticas, técnicas y jurídicas.

Son tributos todos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

2.15 De los Impuestos

2.15.1 Evolución histórica de los impuestos

En la antigüedad fue una prestación graciosa hecha por los súbditos al señor feudal, luego se transforma en servicio o súplica de los reyes al pueblo para ayudar a

²⁷ Pineda Mont, Manuel, **Recopilación de las leyes de Guatemala**, Pág. 162.

cubrir los gastos de los servicios públicos, posteriormente fue una colaboración del ciudadano y en la actualidad se ha convertido en una obligación que se reafirma con todas las modalidades de una prestación obligatoria, que a la vez produce ciertos efectos económicos sociales.

Podemos definir al impuesto como toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, sin que se obligue a una contraprestación, respecto del contribuyente, directamente relacionada con dicha prestación. Hay entonces una independencia entre el pago del obligado y toda actividad estatal relativa a éste.

Por medio del impuesto son retribuidos servicios indivisibles prestados por el Estado, es decir, aquellos que si bien son útiles a toda la comunidad, no se da la posibilidad práctica de efectuar su particularización en personas determinadas.

Se puede considerar también al impuesto como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa, al contribuyente.

Berliri, citado por Chicas Hernández, dice que los impuesto son: “La obligación de dar o hacer, coactivamente impuesta por mandato de una ley o de un acto expresamente autorizado por ésta a favor de un ente público, teniendo por objeto una suma de dinero o valores, y no constituyendo la sanción de una acto ilícito, salvo que la sanción consista en la extensión de un tercero de una obligación tributaria”.²⁸

²⁸ Chicas. **Ob. Cit**; Pág. 85.

El Artículo 11, del Decreto 6-91 del Congreso de la República, establece que “impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. El 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. Se define también como la causal que motiva al cobro del impuesto. En este caso las actividades estatales, no relacionadas concretamente con el contribuyente, puede ser la construcción de escuelas, hospitales, carreras, etc.

La propia legislación señala cuales son las actividades gravadas con impuestos, las más importantes son el ingreso o renta el capital, la riqueza el consumo, la producción, las ventas, las importaciones y las exportaciones.

2.15.2 Características de los impuestos

- El pago del impuesto debe ser obligatorio

Esta obligación surge de la necesidad de poder dotar al Estado de todos los medios para poder satisfacer las necesidades sociales. Esta obligación de pagar impuestos surge de actos particulares ejecutados por los contribuyentes y que coinciden con las circunstancias contenidas en la ley como hecho generador.

La Constitución Política de la República de Guatemala, en su Artículo 135 literal d) señala como deber de todos los guatemaltecos de contribuir a los gastos públicos.

- Debe establecerse a través de la ley

El Artículo 239 de la Constitución de la República de Guatemala contiene el principio de legalidad que indica que corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar impuestos.

- Debe ser proporcional y equitativo

Esto significa que comprenda por igual, o sea de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en una misma situación.

La proporcionalidad radica en que los sujetos pasivos deben de contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimiento. El cumplimiento de esta característica se realiza a través de tarifas progresivas, pues, mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos, esto quiere decir que la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme las tarifas progresivas para que en cada caso el impacto sea distinto. Que sea equitativo se refiere a que el impacto del impuesto sea el mismo para todos los comprendidos en una misma situación.

- Se establece a favor de la administración activa

Todo dinero que se pague proveniente de los impuestos debe destinarse a cubrir el presupuesto del Estado.

2.16 De los arbitrios

El arbitrio es un pago pecuniario, obligatorio y definitivo que establecen las municipalidades para percibir los ingresos que le permitirán cumplir con sus obligaciones.

En otras palabras es el dinero que paga el vecino al municipio a través de las municipalidades a fin de que éstas puedan cumplir con la prestación de los servicios públicos.

El arbitrio es un aporte de carácter obligatorio, que mediante una ley es creado a favor del municipio.

De acuerdo a los principios de equidad y justicia tributaria, para la realización de los fines del municipio y la satisfacción de las necesidades públicas de la comunidad vecinal.

El Artículo 12 del Decreto 6-91 del Congreso de la República preceptúa: “Arbitrio es el impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipales”.

2.16.2 Características de los arbitrios

- Es un pago obligatorio, todos los vecinos están la obligación de pagar los arbitrios que establecen las municipalidades.

- El arbitrio es un pago pecuniario, eso quiere decir que es un pago siempre en dinero.
- El arbitrio tiene que estar establecido en una ley.

2.17 De las contribuciones especiales

Contribución especial es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio exige, en virtud de ley, por beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos, o de especiales actividades estatales.

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios derivados de actividades especiales.

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

El Artículo 13 del Decreto 6-91 del Congreso de la República preceptúa: “Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales”.

2.18 De las contribuciones por mejoras

Es la contribución especial cuyo beneficio para los contribuyentes deriva de obras públicas. En virtud de las obras públicas que el Estado realiza, es equitativo que los sujetos que resulten beneficiados por éstas deban tributar por los beneficios recibidos por el aumento del valor o plusvalía de los inmuebles cercanos a tales obras.

Esta es una contribución proporcional al beneficio especificado derivado, destinado a sufragar el costo de una obra de mejoramiento emprendida para el beneficio común.

El Artículo 13 del Código Tributario indica que “La contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado”.

En la perspectiva actual puede sintetizarse que en las grandes obras públicas nacionales la contribución por mejoras ha ido sustituyendo por impuestos inmobiliarios comunes y en forma muy importante los peajes en las obras viales, esta última variante significa un cambio fundamental respecto al grupo de personas que les considera beneficiadas por la obra. En cambio la contribución por mejoras mantiene su aplicación y urbanización en general, pero sobre la base preponderante de reparto del costo entre los inmuebles presuntamente beneficiados.

2.19 De los sujetos de la obligación jurídico tributaria

- Sujeto activo

Es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

- Sujeto pasivo de la obligación tributaria

Es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

- Contribuyentes

Es contribuyente toda persona individual, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

- Responsables

Es responsable la persona que sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

2.20 Del hecho generador de la obligación tributaria

Llamamos hecho generador, o 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.

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.

Todo hecho generador, debe estar contenido en una norma jurídica, en las leyes tributarias; sobre las base el principio de legalidad, que establece el Artículo 239, literal a) de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Del concepto que estamos examinando extraemos las siguientes precisiones:

a) El hecho imponible puede describir actos, hechos o situaciones ajenos a toda actividad o gasto estatal (impuesto), o consistir en una actividad atinente al obligado (tasas), o en un beneficio derivado de una actividad o gasto del Estado (contribuciones especiales).

b) El acaecimiento del hecho imponible en el mundo fáctico trae como principal consecuencia la obligación de una persona de pagar un tributo al fisco. Denominamos acaecimiento a la producción real de la imagen abstracta que formula la norma legal.

c) La hipótesis legal condicionante que llamamos “hecho imponible” debe estar descrita por la norma en forma completa para permitir conocer con certeza cuáles hechos o situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias sustanciales.

d) La creación normativa de un tributo implica que su hecho imponible debe contener los siguientes elementos: la descripción objetiva de un hecho o situación (aspecto material); los datos necesarios para individualizar a la persona que debe encuadrarse en una de las situaciones previstas por la norma como hipótesis condicionante (aspecto personal); el momento en que debe configurarse o tenerse por configurada la realización del hecho imponible (aspecto temporal), y finalmente el lugar donde debe acaecer o tenerse por acaecida la “realización” del hecho imponible (aspecto espacial).

Todo hecho imponible debe de estar contenido y prescrito en las leyes tributarias, para permitir conocer con certeza cuales hechos o situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias sustanciales, sobre la base del principio de legalidad que rige a los tributos. Es así que el hecho imponible: es el presupuesto sustancial determinado por el legislador para dar nacimiento a la obligación impositiva.

En el Artículo 31 del Código Tributario da el siguiente concepto de hecho generador “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”.

En el Artículo 32 del Código Tributario se establece en que momento ocurre el hecho generador y cuando produce sus efectos, según se trate de que el presupuesto legal esté constituido solo por hechos materiales y que comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico.

2.21 De la base imponible

Es la determinación cuantitativa pecuniaria sobre la cual debe aplicarse la tarifa del impuesto. La forma de establecer la base imponible esta contenida en las diferentes leyes tributarias, para dar cumplimiento al principio de legalidad, contenido en el artículo 239, literal d) de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Cuando el hecho imponible o hecho generador acaece tácticamente, surge la potencial consecuencia de que el sujeto pasivo pague al fisco una suma dineraria denominada: Importe tributario, pero para precisar la cuantía de este importe hay que darle un valor al elemento subjetivo u objeto impositivo, pues dependiendo del valor que se le dé así será el monto del impuesto a pagar, así tenemos que hay que darle un valor a la renta, al patrimonio, al capital, a los servicios prestados, etc., para así con posterioridad poder determinar el monto del impuesto a pagar.

2.22 De los medios de extinción de la obligación tributaria

Toda obligación tributaria se extingue por los medios siguientes:

- Pago.
- Compensación.
- Confusión.
- Condonación o remisión.
- Prescripción.

2.23 De las infracciones y sanciones tributarias

Es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la administración tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal.

Son infracciones tributarias las siguientes:

- Pago extemporáneo de las retenciones.
- La mora.
- La omisión del pago de tributos.
- La resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.
- El incumplimiento de las obligaciones formales.
- Las demás que se establecen expresamente en el Código Tributario y en las leyes tributarias.

CAPITULO III

3. Del impuesto único sobre inmuebles

3.1 Definición del impuesto único sobre inmuebles

El impuesto único sobre inmuebles es un impuesto directo que grava los bienes inmuebles de las personas propietarias o poseedoras y los usufructuarios de bienes del Estado de acuerdo a su valor.

El monto a pagar es calculado sobre la base del valor del inmueble, según escalas y tasas definidas; grava los bienes inmuebles rústicos o rurales y urbanos, integrados por el terreno, las estructuras, las construcciones adheridas al inmueble y sus mejoras, así como los cultivos permanentes.

3.2 Antecedentes

Es con la reforma liberal del año 1871 que se da un incremento de los impuestos y se reestructura la deuda externa e interna, motivada por los préstamos que habían hecho los gobiernos a países extranjeros; se gravan por primera vez los bienes inmuebles urbanos, y en ese año el General Justo Rufino Barrios emite el primer Código Fiscal de la República de Guatemala Decreto número 261, que regulaba la tributación y aspectos de la hacienda pública, actualmente está en vigencia, rige entre

otros puntos: los terrenos baldíos, las cuentas fiscales o sea lo que se refiere a la contabilidad gubernamental, y la enajenación de bienes inmuebles del Estado. No regula los bienes de las personas particulares, por existir una ley específica para ello.

La legislación referente al impuesto sobre los inmuebles data desde el 30 de mayo de 1921; contenida en el Capítulo IV del Decreto Legislativo 1153.

Las disposiciones legales que se han emitido sobre el impuesto único sobre inmuebles –IUSI- son las siguientes:

1. Decreto Legislativo 1153 en el año 1921.
2. Decreto del Congreso de la República No. 80-74 en el año 1974.
3. Decreto del Congreso de la República No. 62-87 en el año 1987.
4. Decreto del Congreso de la República No. 122-97 en el año 1997.
5. Decreto del Congreso de la República No. 15-98 en el año 1998.

La Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles Decreto No. 15-98 del Congreso de la República, es la que está vigente actualmente, consta de 49 artículos; es conocida generalmente como la “Ley del IUSI”, por sus siglas –IUSI- que significan: Impuesto Único Sobre Inmuebles, entró en vigencia el 19 de marzo de 1998, todos los demás decretos fueron derogados.

3.3 Destino del impuesto

El Artículo 2 de la ley establece el destino que se debe dar a lo recaudado por el impuesto y por las multas; corresponde una parte a las municipalidades del país para el desarrollo local; y otra al Estado para el desarrollo municipal; en la forma siguiente:

- El producto de lo recaudado por la administración tributaria de los contribuyentes afectos al 2 por millar, se traslada a las municipalidades en su totalidad (el 100% del 2 por millar); e ingresarán como fondos propios.
- El producto recaudado por el Ministerio de Finanzas Públicas de los contribuyentes afectados al 6 o 9 por millar; se distribuye así:
25% para el Estado y 75% para las municipalidades, en cuya jurisdicción territorial esté ubicado cada inmueble; ingresan como fondos privativos.
- Para aquellas municipalidades que lo recauden y administren, les corresponderá el 100%; e ingresan como fondos privativos.

El destino que las municipalidades deben dar a lo recaudado es el siguiente:

70% para inversiones en servicios básicos y obras de infraestructura de interés y uso colectivo; y hasta un máximo del 30% para gastos administrativos de funcionamiento.

3.4 Objeto del impuesto

Se refiere al elemento material y objetivo impositivo, según la relación jurídico tributaria, está regulado en el artículo 3 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, y preceptúa lo siguiente:

El impuesto establecido recae sobre los bienes inmuebles rústicos o rurales o urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras; así como los cultivos permanentes, que tengan producción superior a tres (3) años.

3.5 Forma de determinar el valor del inmueble

El valor del inmueble se determina según el artículo 5 de la ley, al referirse a la actualización del valor fiscal, se puede hacer de la forma siguiente:

- Por autoevaluó (presentando por el contribuyente);
- Por avalúo directo (conforme el Manual de Avalúos, a la presente fecha no ha sido elaborado por la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles –DICABI- según el artículo 16);
- Por avalúo técnico (practicado por valuador autorizado a requerimiento del propietario);

- Por nuevos valores (según aviso notarial por enajenación o transferencia de bienes inmuebles).

3.6 Sujetos del impuesto

Se refiere al elemento personal de acuerdo con la relación jurídico tributaria, están regulados en al Artículo 8 de la ley:

- Sujeto activo: El Estado y las municipalidades.
- Sujeto pasivo: Son contribuyentes;
 - Las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles, y
 - Los usufructuarios de bienes del Estado.

3.7 Tasas al valor

Es el elemento Impositivo o base impositiva de la relación jurídico tributaria, el Artículo 11 de la ley establece las escalas y tasas siguientes:

Valor inscrito:	Impuesto:
Hasta Q. 2,000.00-----	Exento
De Q. 2,000.01 a Q. 20,000.00 -----	2 por millar
De Q. 20,000.01 a Q. 70,000.00 -----	6 por millar
De Q. 70,000.01 en adelante -----	9 por millar

3.8 Registro y control

Según los artículos 14, 15 y 19 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, le corresponde a la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles –DICABI- del Ministerio de Finanzas Públicas, el registro, control y fiscalización del impuesto; la que debe elaborar y mantener actualizado el catastro y registro fiscal de los bienes inmuebles de todo el territorio de la República; bajo el sistema de Folio Real.

Folio Real: Debe entenderse como Folio Real, la inscripción efectuada con base en las características legales de cada inmueble que posea una persona en todo el territorio nacional. Este Folio Real constituye la matrícula fiscal que deberá abrirse a cada contribuyente con base en los documentos pertinentes, ya sea por medio de libros, mediante sistemas computarizados o cualquier otro medio similar, siempre que estos últimos sean auditables.

3.9 Requerimiento de pago del impuesto

La dirección general de catastro y avalúo de bienes inmuebles o las municipalidades, dependiendo el caso, emitirán los requerimientos de pago del impuesto, los que se pueden fraccionar en cuatro (4) cuotas trimestrales iguales, en las que el contribuyente pagará en las cajas receptoras del ministerio, administraciones departamentales de renta internas, receptorías fiscales, tesorerías municipales, Banco de Guatemala o en los Bancos del sistema.

De acuerdo con la relación jurídico tributaria comprende al elemento temporal y se refiere al plazo para pagar, está regulado en los artículos 21 y 22 de la ley; el pago se puede efectuar de dos maneras;

- Un pago anual o
- Cuatro pagos trimestrales, de la siguiente forma:
 - ❖ Primera cuota.....en el mes de abril;
 - ❖ Segunda cuota.....en el mes de julio;
 - ❖ Tercera cuota.....en el mes de octubre; y
 - ❖ Cuarta cuota.....en el mes de enero.

3.10 Infracciones y sanciones

Están establecidas en el Artículo 25 de la ley, y preceptúa lo siguiente:

El contribuyente que no hiciere efectivo, el pago del impuesto, en la forma y tiempo establecidos en la respectiva ley, incurre en una multa equivalente al veinte por ciento (20%), sobre la cantidad que hubiese dejado de pagar.

En el Artículo 25 de la Ley respectiva a este impuesto, se establece que la falta de pago del impuesto dentro del plazo previsto en la presente ley, no causará el pago de intereses resarcitorios que contemplan los Artículos 58 y 59 del Código Tributario, ni se aplicará la sanción por mora establecida en el Artículo 92 de dicho Código.

Es de señalar que a la presente fecha el Decreto número 15-98 Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, carece del reglamento respectivo según lo establece el Artículo 42.

3.11 El impuesto único sobre inmuebles y las municipalidades

El procedimiento de absorción del impuesto único sobre inmuebles –IUSI- por parte de las municipalidades del país se realiza a través de un trámite específico, cuyos pasos son necesarios y se describen a continuación.

- Solicitud de capacitación por parte de la municipalidad

Como paso inicial del proceso, la municipalidad por medio del Alcalde debe solicitar la capacitación en materia de recaudación y administración del impuesto al programa IUSI del Ministerio de Finanzas Públicas; participan autoridades, funcionarios y técnicos municipales.

Al concluir esta fase inicial de capacitación se extiende la constancia respectiva que constituye el requisito previo para el inicio de las gestiones del traslado de las competencias del impuesto único sobre inmuebles.

- Emisión del acuerdo municipal de absorción del impuesto único sobre inmuebles

El Consejo Municipal emite el acuerdo respectivo, en el cual manifiesta su decisión de absorber las competencias de recaudación y administración del programa IUSI.

- Solicitud al Ministerio de Finanzas Públicas

El Alcalde Municipal envía el acuerdo al despacho superior del Ministerio de Finanzas Públicas, anexando la constancia de la capacitación emitida por el programa IUSI.

- Emisión del acuerdo ministerial de traslado del impuesto único sobre inmuebles a la municipalidad

Luego del análisis y dictámenes por parte del Ministerio de Finanzas Públicas, se emite el Acuerdo Ministerial respectivo.

- Publicación y Vigencia del Acuerdo Ministerial

El Ministerio de Finanzas Públicas remite el acuerdo ministerial al Diario Oficial para su publicación, generalmente entra en vigencia el día siguiente de su publicación, e inicia formalmente la descentralización del impuesto único sobre inmuebles.

A partir de esa fecha la municipalidad queda facultada, y obligada a recaudar y administrar el impuesto único sobre inmuebles de todos los bienes inmuebles ubicados en su jurisdicción municipal.

- Instituir la oficina municipal del impuesto único sobre inmuebles

Por medio de acuerdo municipal se debe instituir o crear la oficina o departamento encargado de la administración del impuesto único Sobre inmuebles; se debe indicar el nombre de la oficina, los puestos y salarios del personal. La posición de la oficina o departamento dentro de la organización municipal debe ser al mismo nivel que la secretaría o la tesorería municipal.

- Obtención de la información necesaria sobre el impuesto único sobre inmuebles

Obtener la información básica relacionada con los bienes inmuebles, que consta fundamentalmente en los planos del área urbana del municipio que debe proporcionar el instituto nacional de estadística –INE-; así como los registros de la dirección de catastro y avalúo de bienes inmuebles –DICABI- del Ministerio de Finanzas Públicas.

- Habilitación del local

Se debe proceder a habilitar un local adecuado para la oficina o departamento del impuesto único sobre inmuebles, facilitando la atención a los sujetos pasivos o contribuyentes, con el mobiliario y equipo necesarios.

- Impresión de formas – documentos

Consiste en imprimir los documentos necesarios para recaudar y administrar el impuesto único sobre inmuebles; estos son:

1. Libro de matrícula municipal,
2. Formulario para presentar autoevaluó.
3. Tarjeta de cuenta corriente,
4. Ordenes de pago,
5. Recibos de pago,
6. Convenios de pago,
7. Requerimientos de pago.

- Implementación del registro matricular municipal

Para registrar la información sobre los bienes inmuebles se utilizan los libros matriculares que cuentan con folios. Cada folio constituye un número de matrícula municipal a la cual se le asociarán todos los bienes inmuebles que tenga en propiedad o posesión, una persona individual o jurídica en la jurisdicción municipal.

- Implementación del registro de cuenta corriente

Consiste en asignarle a cada propietario o poseedor después de la respectiva matrícula, una tarjeta de cuenta corriente, en la que se determinará el cálculo y

registro del pago del impuesto único sobre inmuebles, multas si procedieren, control de la morosidad, convenios de pago y requerimientos de pago.

CAPITULO IV

4. Jerarquía y competencia de la Ley de lo Contencioso Administrativo y el Código Tributario en cuanto a los recursos que proceden en contra del impuesto único sobre inmuebles

4.1 La competencia administrativa

“La competencia administrativa, se debe estudiar como la única forma por la cual los órganos de la administración pública pueden ejercer la voluntad del Estado, pues un órgano que actúe sin competencia cae dentro de la figura del Abuso de Poder”.²⁹

El sistema jurídico asigna tareas concretas y específicas a cada órgano del Estado, para que pueda actuar legalmente, en esto consiste la competencia, en que a los diferentes entes estatales les corresponde atender asuntos determinados; entonces es la atribución jurídica que tienen los órganos estatales de efectuar un acto válido.

La competencia es la facultad atribuida por la ley a un órgano administrativo, en donde le delega el poder de decisión de un asunto determinado establecida en la misma, por eso se dice que un órgano es competente, por que la ley le faculta para tomar ciertas decisiones de fondo o de forma en su actividad administrativa.

²⁹ Calderón, **Ob. Cit**; Pág. 133.

4.1.1 Características de la competencia administrativa

a) La competencia es otorgada por la ley

Es por ser establecida en interés público y surge de una norma y no de la voluntad de los particulares ni del órgano que la ejerce.

b) Irrenunciable

La competencia es irrenunciable, por ser establecida en el interés público y legalmente normada. Ello significa que la competencia es obligatoria y debe ser ejercida en forma independiente de la voluntad del funcionario público que la ejerce, pues es una obligación del Estado a través de sus órganos en ejercicio.

c) Inderogable

La inderogabilidad significa que la competencia no puede ser derogada por el propio órgano administrativo, ni particular o funcionario, ni por acto administrativo, ni reglamento, ni contrato, únicamente cuando la ley así no establezca.

d) No puede ser cedida

Significa que la competencia debe ser ejercida por el órgano a quien esta atribuida, por mandato legal y la puede ceder a otro órgano o persona individual o jurídica alguna. Hay que recordar que la competencia pertenece al órgano y no a la persona.

e) No puede ser ampliada

Esto nos explica que el órgano administrativo debe ejercer limitadamente la competencia sin ampliar la esfera de la misma, pues esto daría lugar a un acto viciado por incompetencia, la competencia administrativa hay que ejercerla con los límites que la misma ley le esta otorgando dentro de la administración.

f) Es improrrogable

Esto establece que la competencia no puede ser trasladada de un órgano administrativo a otro, que pertenecen a una misma jerarquía administrativa, es decir que tienen diferente competencia, como sería por ejemplo que el Ministerio de Educación le delegará ciertas de sus funciones al Ministerio de Defensa, que nada tienen en común.

4.1.2 Elementos de la competencia administrativa

a) La ley

Puesto que la ley es la que otorga a los órganos de la administración pública la esfera de las atribuciones, poderes o facultades, siempre esta determinada por el derecho objetivo, no puede existir competencia sin una norma jurídica que la establezca.

b) Las potestades, facultades o poderes

Significa que los límites que el órgano tiene para actuar, la competencia es eso, una serie o conjunto de facultades que tiene un órgano administrativo, hay que

recordar que la competencia se otorga al órgano, no al funcionario, este solo la ejercita a través de su voluntad.

c) El órgano administrativo

Este es a quien es atribuida la competencia administrativa y que es un órgano que pertenece al Estado, y solo los órganos tienen competencia.

4.1.3 Clases de competencia administrativa

a) Competencia en razón de la materia o contenido

Es la que se refiere a determinados asuntos administrativos, cada órgano de la administración tiene atribuidas ciertas competencias las cuales debe ejercitar. Los órganos administrativos no ejercen idénticas competencias, sino se distribuye la misma dentro de los diversos órganos de la administración, parte por razón de la división del trabajo.

b) En razón del territorio

Es dentro de la cual el órgano ejerce su competencia (nacional, departamental, municipal, etc.). Los órganos administrativos tienen dividida la competencia por razón del territorio en donde deben ejercitarla, por ejemplo, el Presidente de la República, los Ministros de Estado, ejercen su competencia en todo el territorio nacional; los gobernadores, en sus respectivos departamentos; los consejos regionales de desarrollo urbano y rural dentro de la respectiva región y los alcaldes en su respectivo municipio.

c) En razón del grado o jerarquía

Esta referida a los órganos de la escala jerárquica en que se haya atribuido, o tenido en cuenta como se haya distribuido en órganos inferiores de los órganos superiores. Esta competencia jerárquica se basa en una gradación de orden interna de los órganos administrativos, por ejemplo: la Presidencia, la Vicepresidencia de la República, los ministerios, las gobernaciones.

4.1.4 Delegación de la competencia

Es el acto procesal por el cual el órgano superior traslada su competencia normal a un órgano inferior en caso determinado, es un procedimiento inverso a la avocación, ya que la esfera de la competencia del órgano inferior experimenta un incremento.³⁰

La delegación consiste en trasladar la aptitud legal de obrar en determinados asuntos del superior jerárquico al inferior, y tiene por objeto hacer más expedito el despacho de negocios administrativos, disminuyendo el volumen de trabajo de los altos mandos del órgano público.³¹

Es el caso en que el órgano administrativo superior traslada, para su conocimiento, un asunto, a un organismo administrativo inferior. Ejemplo: Con motivo

³⁰ Meza Duarte, Eric., **Breve introducción al derecho administrativo**, Pág. 82.

³¹ Martínez Morales, Rafael I., **Derecho administrativo**, Pág. 37.

de la inauguración que debe de ser realizada por el Presidente de la República, y no puede asistir por que se encuentra de viaje, delega la competencia al Vicepresidente de la República, para que se encargue de sus funciones temporalmente hasta su regreso.

4.1.5 Avocación de competencia

“Es el acto procesal en virtud del cual el órgano superior, sin que medie recurso alguno, atrae para si, el asunto pendiente de resolución y que debe ser resuelto por el órgano inferior; el superior entra en la esfera de competencia del órgano inferior, se avoca el conocimiento y decisión de una cuestión introduciéndola en su esfera de atribuciones.”³²

Hacerse cargo un órgano administrativo de un asunto que se encuentra pendiente de resolución ante otro jerárquicamente inferior de igual naturaleza. Esta es una excepción de la improrrogabilidad de la competencia, mediante la cual el órgano administrativo superior atrae el conocimiento de un asunto que debe conocer un órgano administrativo inferior.

Es importante tener presente que estas dos excepciones de improrrogabilidad de competencia; la delegación y avocación, solo se dan dentro del funcionamiento de un órgano administrativo, la interferencia no puede darse en ningún otro caso. De tal

³² Meza, **Ob. Cit**; Pág. 82.

manera que el Ministerio de Economía no puede resolver asuntos del Ministerio de la Defensa, solo dentro de su propia organización administrativa.

4.2 La jerarquía administrativa

Es el conjunto de reglas que rigen las relaciones de los superiores con respecto a los inferiores, en la totalidad de relaciones de subordinación y coordinación de un órgano administrativo.

Es la relación de subordinación que existe entre órganos de una misma competencia administrativa, esta se presenta como una pirámide en donde cada órgano aparece subordinado al superior, sucesivamente en el vértice, que es el punto donde concurren todos los órganos inferiores.

4.2.1 Clases de jerarquía administrativa

a) Jerarquía común u ordinaria

Es la que se da entre órganos cuyas atribuciones comprenden la generalidad de los servicios, salud, educación, seguridad, etc. Por ejemplo: jerarquía nacional (el Presidente de la República y los Ministros de Estado).

b) Jerarquía territorial

Esta se refiere a órganos que ejercen funciones dentro de determinadas circunscripciones territoriales, por ejemplo: Los gobernadores en su departamento, los Alcaldes en su municipio.

c) Jerarquía especial

Esta se refiere a los órganos que cumplen determinados servicios, son especiales por que tienen sus particulares y bien determinadas reglas jerárquicas específicas y diferentes a las de otros órganos en general. Por ejemplo: la jerarquía militar.

d) Jerarquía burocrática

Esta se refiere a los órganos administrativos unipersonales, que corresponde a una sola persona, la pirámide de la organización administrativa. Por ejemplo: El Presidente de la República, que se encuentra en la cúspide de la jerarquía, ejerce mando sobre los Ministerios de Estado, que son los que se encuentran inmediatamente subordinados en la Jerarquía. Por su parte cada uno de los ministerios ejerce mando en la diferentes direcciones generales, que son los inmediatamente inferiores en la jerarquía administrativa y así sucesivamente.

e) Jerarquía colegiada

La colegiada se da entre los órganos pluripersonales, que se refiere a múltiples personas o Colegios que ejercen funciones deliberativas o consultivas. Por ejemplo: El Consejo Superior Universitario.

4.2.2 Potestades que origina la jerarquía administrativa

Las potestades que origina la jerarquía, son los derechos que la misma origina, es decir los límites que la misma tiene con relación a los subordinados, el poder que ejerce el superior jerárquico sobre el inferior, en la organización administrativa.

Podríamos establecerlas de la siguiente manera: potestad de imperativa o de mando, potestad de vigilancia, potestad de avocación y delegación, potestad de disciplina y potestad de intervenir el superior jerárquico de intervenir en las resoluciones de los inferiores. (Recursos).

a) Potestad imperativa o de mando

Esta es la potestad más importante de la jerarquía administrativa, que es la que se refiere a la subordinación del inferior al superior que ejerce el poder de decisión, o sea, que es la que deben observar los órganos inferiores hacia las ordenes de los superiores, basadas siempre en la ley o en los reglamentos.

El Licenciado Meza Duarte, establece que esta potestad de la jerarquía se ve desde un punto de vista de la obediencia, que circunscribe únicamente al ejercicio de las funciones públicas pues no trasciende a la vida privada de los subordinados.³³

b) Potestad de vigilancia

Dentro de la jerarquía administrativa, los órganos administrativos superiores a través de sus funcionarios, ejercen la labor de vigilancia sobre los inferiores, o sea velar por el estricto cumplimiento de sus funciones y de corregirlos cuando hayan cometido faltas.

c) Potestad de avocación y de delegación

Como ya expusimos en un principio, la competencia es improrrogable, pero la competencia en un mismo órgano administrativo puede darse como la Avocación y Delegación. En la Avocación un órgano administrativo superior conoce un determinado asunto que corresponde resolver al inferior. En la Delegación el órgano superior delega en el inferior el conocimiento de algún asunto de su conocimiento de forma temporal y parcial.

³³ Meza, **Ob. Cit**; Pág. 86.

d) Potestad disciplinaria

Cuando los funcionarios inferiores no cumplen con las leyes o reglamentos, el funcionario superior, de acuerdo con la potestad de vigilancia, puede imponer sanciones, que es la potestad disciplinaria.

e) Potestad de intervenir el superior jerárquico en las resoluciones inferiores. (Recursos)

Cuando un órgano administrativo inferior dicta una resolución y el peticionario se siente afectado, o no esta de acuerdo con la resolución emitida, tiene su derecho de defensa, establecido en la Constitución Política, los cuales se hacen valer por medio de los recursos administrativos, que son los recursos de revocatoria y reposición a saber:

I) Recurso revocatoria: Este es el verdadero recurso jerárquico de inferior a superior y que consiste en a impugnación que un administrado hace de una resolución emitida por una Dirección General, para que lo resuelva el superior jerárquico del Ministerio, entidad autónoma o descentralizada. Establece la Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto numero 119-96 del Congreso de la República, en su Artículo 7º. Recurso de Revocatoria. Procede el recurso de revocatoria en contra de las resoluciones dictadas por autoridad administrativa que tenga superior jerárquico dentro del mismo ministerio o entidad descentralizada o autónoma.

II) Recurso de reposición: Este recurso es el llamado en doctrina, recurso gracioso, porque lo conoce el mismo órgano que emitió la resolución, este

recurso en el fondo, no es jerárquico, ya que no se eleva a ningún superior. Establece la Ley de lo Contencioso Administrativo, en su artículo 9º. Recurso de Reposición. Contra las resoluciones dictadas por los ministerios y, contra las dictadas por las autoridades administrativas superiores individuales o colegiadas de las entidades descentralizadas o autónomas podrá interponerse recurso de reposición dentro de los cinco días siguientes a la notificación. El recurso se interpondrá directamente ante la autoridad recurrida.

4.3 De los recursos administrativos

El vocablo “Recurso” es utilizado como sinónimo de impugnación y proviene del latín *recursos* que significa “acción y efecto de recurrir, vuelta y retorno de una cosa al lugar de donde salió”. Esta acción consistente en expresar inconformidad se encamina a provocar un nuevo examen de la cuestión planteada en la solicitud iniciadora del procedimiento con la finalidad de obtener una nueva decisión, distinta de aquella que se estimó gravosa a los intereses de quien la ha expresado.

4.3.1 Definición de recursos administrativos

Gabino Fraga, define dice que los recursos administrativos “Constituyen un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos e intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo

anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo”.³⁴

Para el profesor Agustín Gordillo cuando se habla con respecto a los Recursos administrativos nos dice: “Recursos administrativos, en sentido amplio, serían los remedios o medios de protección del individuo para impugnar los actos lato sensu y hechos administrativos que lo afectan y defender sus derechos frente a la administración. Pero la tendencia se inclina a desenfatar este medio y hablar, más en general, de una petición, remedio, etc. Es el mismo criterio que ya explicamos para el derecho procesal administrativo: privilegiar la pretensión procesal y no la acción que la articula”.³⁵

En sentido jurídico amplio, el recurso es entendido como “la acción que se deriva de la ley a favor de la parte que se considera perjudicada por una resolución judicial o administrativa, para pedir al mismo juez, tribunal o autoridad que la ha proferido, que quede sin efecto o sea modificada en determinado sentido, o para acudir a otro juez, tribunal o autoridad competente en solicitud de que sea revocado, suspendido o mejorado el fallo que reputa perjudicial”.

La mayoría de autores que tratan sobre el tema de los recursos administrativos coinciden, pues, en el fundamento jurídico de los recursos administrativos: la interposición de un recurso constituye un derecho subjetivo del administrado que se

³⁴ Calderón Morales, Hugo H., **Derecho procesal administrativo**, Pág. 66.

³⁵ **Ibid**, Pág. 66.

utiliza con el fin de provocar la revisión del acto y conseguir su anulación. En este sentido, los recursos surgen de la necesidad de control por parte del administrado de la actividad de la administración.

Consecuentemente, podemos afirmar que, en nuestra legislación, los recursos administrativos se sustancian a través de un procedimiento fijado por la Ley, se deducen ante la propia administración y su objetivo es manifestar la inconformidad con una decisión de ésta para que sea examinada de nuevo y se decida sobre la procedencia de modificarla, anularla o confirmarla, como requisito previo para impugnar esta decisión administrativa en la vía jurisdiccional.

4.3.2 Clasificación de recursos administrativos

Doctrinariamente los recursos administrativos inspirándose en la división que hace Merk son los siguientes:

a) Recursos ordinarios

Existen dos tipos de recursos ordinarios, reposición y revocatoria:

El recurso de reposición (denominado en otros países de reconsideración, oposición, advertencia, gracioso, etc.) se interpone ante la misma autoridad que dictó la resolución que agravia al particular. La resolución del recurso corresponde al mismo órgano que dictó el acto impugnado. Este recurso agota la vía administrativa y abre la posibilidad de continuar expresando la inconformidad a través de un proceso judicial.

En cuanto al recurso de revocatoria, es conocido por la autoridad jerárquicamente superior de la entidad que dictó la resolución impugnada. En la teoría del derecho administrativo, el recurso jerárquico es el que con más frecuencia se emplea por la oportunidad que tiene el administrado de que un superior jerárquico revise un acto que le ha resultado lesivo a sus intereses o derechos. Al respecto Bielsa indica que “la principal virtud del recurso es que reafirma el régimen de derecho en las administraciones públicas, limita lo discrecional y advierte a los funcionarios que sobre ellos hay un poder de revisión, y que si sus actos no se conforman a la ley, tanto en punto a competencia y forma, como al fin que tienen, por su contenido y dirección, serán revocados. En ese sentido el recurso jerárquico es educador no sólo respecto a los funcionarios, sino también a los administrados, porque ven en él un medio protector de sus derechos e intereses legítimos y además porque les sirve de gimnasia cívica, mediante la cual todos colaboran en la buena administración, que es también buena política”.³⁶

b) Recursos especiales

Estos recursos se interponen ante un órgano que no es el superior jerárquico del que dictó el acto objeto del recurso. Algunas legislaciones lo denominan de apelación, de alzada, jerárquico impropio, siendo utilizado generalmente para manifestar inconformidad por parte del administrado contra resoluciones emitidas por los órganos superiores de entidades descentralizadas, cuyos actos impugnados son conocidos por

³⁶ Escobar Menaldo, Rolando, **Manual de derecho administrativo**. Pág. 233.

el ejecutivo. Se dice que es un recurso jerárquico impropio en cuanto que el ente no está sometido *stricto iuris* a la jerarquía del organismo ejecutivo.

Dentro de la legislación administrativa Guatemalteca, encontramos una variedad de recursos administrativos dispersos en distintas leyes y reglamentos administrativos. Tenemos tres recursos que son básicos dentro de la legislación guatemalteca el recurso de reposición y el recurso de revocatoria, dentro de la administración centralizada, y dentro de la administración descentralizada el recurso de apelación. Esto nos permite establecer que dentro de la legislación guatemalteca, existe una diversa clasificación de recursos con distintos procedimientos o en su caso con similares procedimientos pero con otras denominaciones. En nuestro caso estudiaremos los recursos de revocatoria y reposición.

4.3.3 Los recursos en la administración central

a) El recurso de revocatoria

Este recurso procede contra resoluciones dictadas por autoridad administrativa que tenga superior jerárquico dentro de un mismo ministerio o entidad descentralizada o autónoma.

Se interpone regularmente en la administración centralizada contra las resoluciones definitivas emitidas por las direcciones generales o aquellos órganos que

no tienen esa denominación pero que disponen de un superior jerárquico, quien tendrá a su cargo la revisión de la resolución impugnada.

Al respecto el Licenciado Hugo Calderón hace la siguiente definición: “El recurso de revocatoria es un medio de impugnación que doctrinariamente se le denomina el recurso alzada, el cual se plantea contra lo resuelto por un órgano subordinado y el superior jerárquico del órgano administrativo el que debe resolver este recurso”.³⁷

Es importante indicar que no debe confundirse el recurso de revocatoria propiamente dicho con la revocación de los actos administrativos que se menciona cuando hablamos de los grados de invalidez de estos actos. Nuestra legislación tiene en cuenta esta distinción al regular el artículo 6 de la Ley de lo Contencioso Administrativo la revocación de oficio, indicando que antes de que las resoluciones hayan sido consentidas por los interesados, pueden ser revocadas por la autoridad que las haya dictado. Como nos indica Fraga, “el acto administrativo también se extingue cuando es revocado. La revocatoria es el terito unilateral de un acto válido y eficaz”.³⁸

- Tramitación-

1. Se interpone dentro de los cinco días siguientes al de la notificación de la resolución, en memorial dirigido al órgano administrativo que emitió la resolución que se impugna, cumpliendo con todos los requisitos.

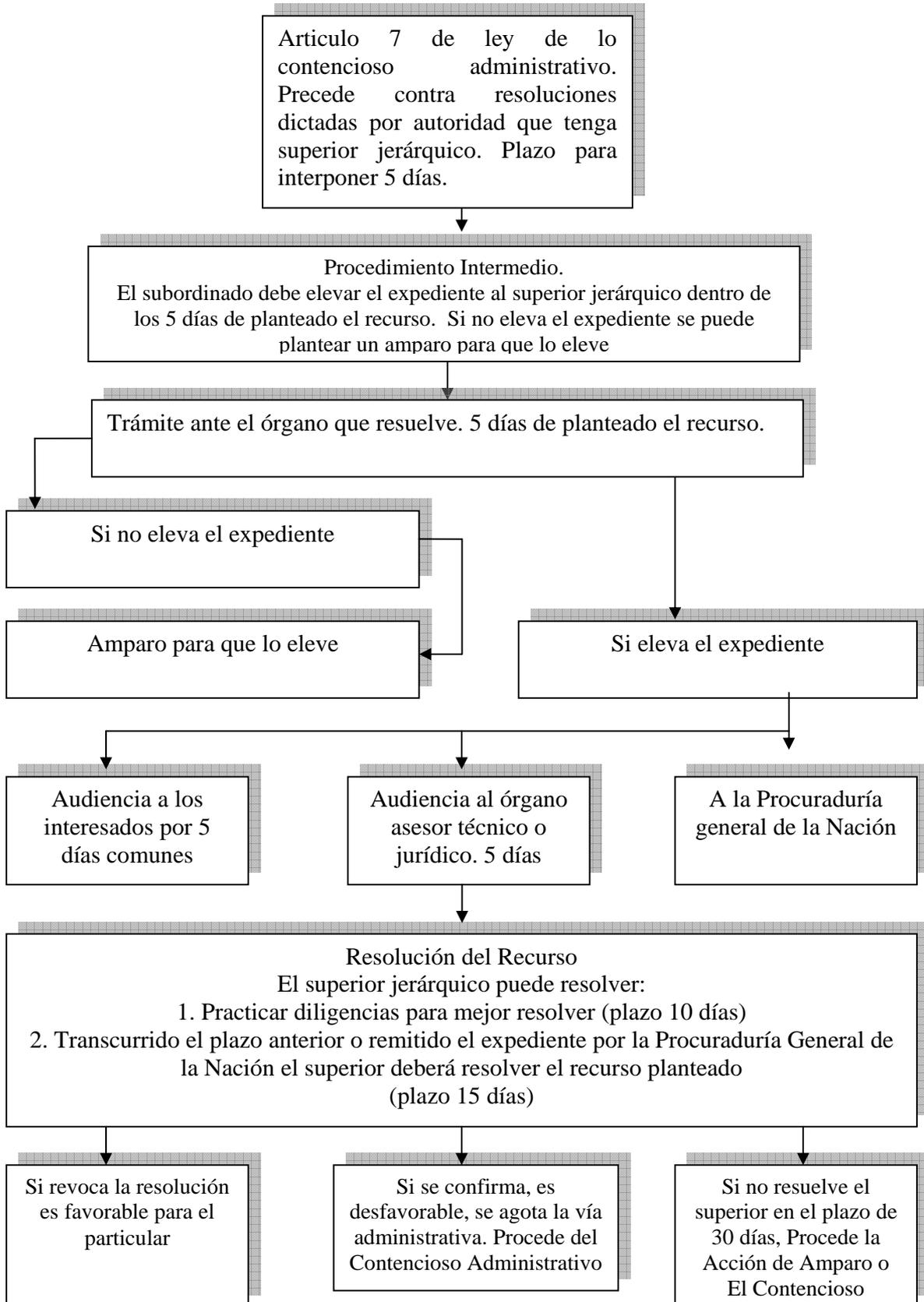
³⁷ Calderón, **Ob. Cit**; Pág. 109.

³⁸ Escobar, **Ob. Cit**; Pág. 235.

2. La autoridad que dictó la resolución elevará las actuaciones al ministerio correspondiente o a la autoridad jerárquica superior de la misma dentro de los cinco días siguientes a la interposición, acompañando el informe circunstanciado de las actuaciones.
3. Al tener recibidos los antecedentes la autoridad que debe resolver el recurso, dará audiencia por cinco días en cada caso: a) a todas las personas que hayan manifestado su interés en el expediente administrativo y hayan señalado lugar para ser notificadas; b) al órgano asesor, técnico o legal, que corresponda según la naturaleza del expediente; c) a la Procuraduría General de la Nación.
4. Efectuadas las audiencias anteriores, la autoridad administrativa tiene la facultad de practicar las diligencias que estime convenientes para mejor resolver, en un plazo de diez días.
5. Concluidos los trámites anteriores, el ente administrativo dictará resolución dentro de los quince días posteriores, pudiendo revocar, confirmar o modificar la resolución requerida.

La resolución de la revocatoria agota la vía administrativa y, por ello, no es posible impugnarla mediante un recurso de reposición sino que debe accionarse en la jurisdicción contencioso-administrativa. El Artículo 9 de la Ley de lo Contencioso administrativo indica que no procede el recurso de reposición contra las resoluciones dictadas en el recurso de revocatoria.

RECURSO DE REVOCATORIA



b) Recurso de reposición

De manera general este recurso procede contra las resoluciones dictadas por los ministerios y contra las dictadas por las autoridades administrativas superiores, individuales o colegiadas, de las entidades descentralizadas o autónomas. La ley excluye la aplicación de este recurso contra las resoluciones del Presidente y Vicepresidente de la República.

Este recurso a diferencia del recurso de revocatoria, se interpone ante el propio órgano que dictó la resolución, a quien además le corresponderá conocer y resolver el recurso presentado.

El Lic. Hugo Calderón define al recurso de reposición así: “El recurso de reposición es un medio de impugnación que doctrinariamente se le denomina el recurso Gracioso o Jerárquico, el cual se plantea contra lo resuelto por un órgano superior jerárquico y el propio órgano administrativo es el que debe revisar su propia actuación y resolver el recurso”.³⁹

En este recurso se presenta el inconveniente que el órgano administrativo figura como juez y como parte, ya que dicta la resolución que se impugna y conoce y resuelve el recurso.

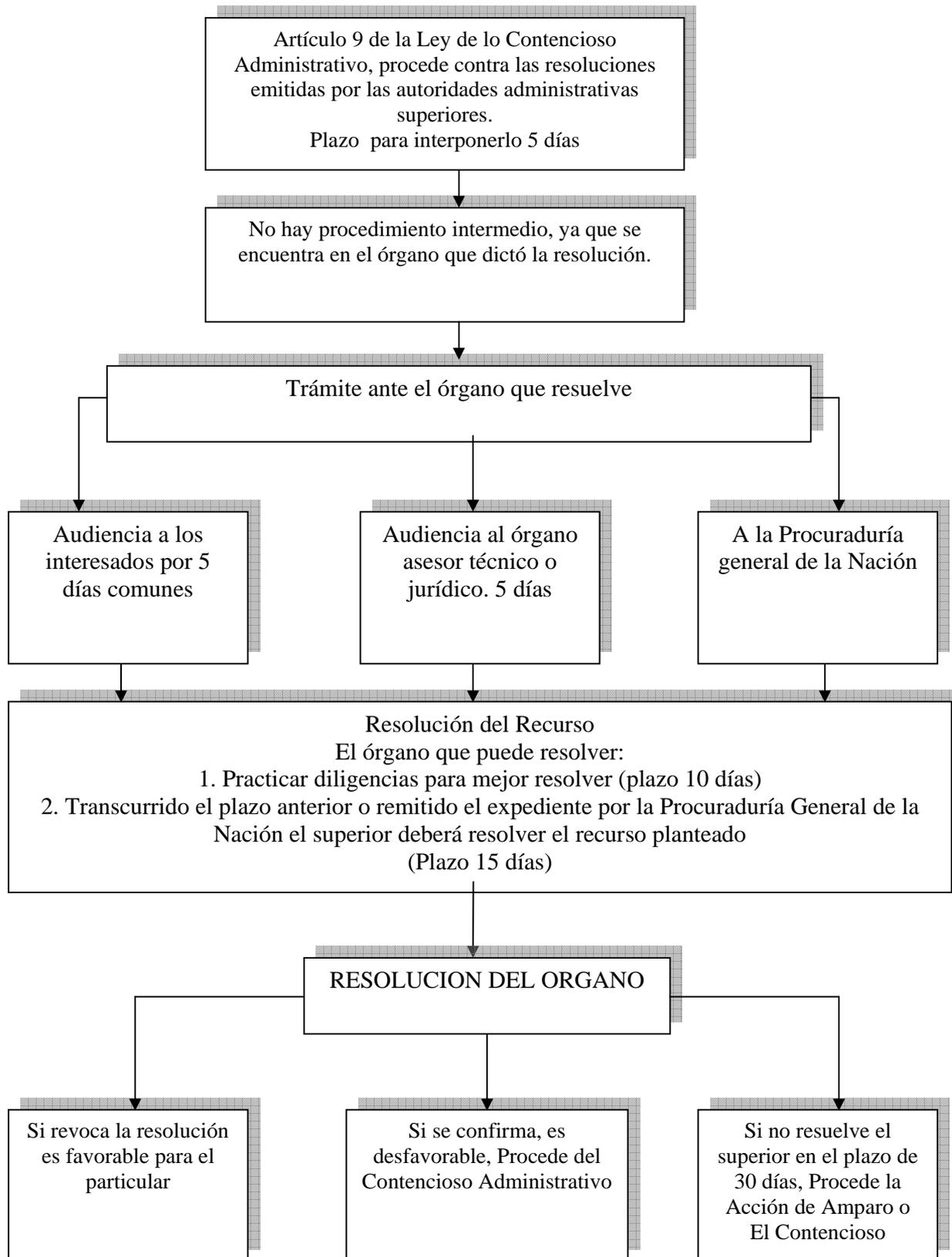
³⁹ Calderón, **Ob. Cit.**; Pág. 115

- Tramitación-

1. Se interpone dentro de los cinco días siguientes al de la notificación de la resolución impugnada ante la autoridad recurrida.
2. Recibidos los antecedentes por la autoridad que debe resolver el recurso, da audiencia por cinco días en cada caso: a) a todas las personas que hayan manifestado su interés en el expediente administrativo y hayan señalado lugar para ser notificadas; b) al órgano asesor, técnico o legal que corresponda, según la naturaleza del expediente; c) a la Procuraduría General de la Nación.
3. Al haberse efectuado las audiencias, el ente administrativo tiene la facultad de practicar diligencias que estime convenientes para mejor resolver, en un plazo de diez días.
4. Concluidos los trámites anteriores, el ente administrativo, dentro de los quince siguientes días, dictará la resolución, pudiendo revocar, confirmar o modificar la resolución recurrida.

Contra lo resuelto por este recurso, no cabe la interposición de un nuevo recurso en vía administrativa, por lo que el interesado deberá tramitar ante el tribunal de lo contencioso-administrativo un proceso que permite la revisión por ese órgano jurisdiccional de la resolución impugnada.

RECURSO DE REPOSICIÓN



4.3.4 Los recursos en la administración tributaria

La administración tributaria, se encuentra regulada en la actualidad en el Decreto 1-98 del Congreso de la República (Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria) y las competencias en el Decreto 6-91 del Congreso de la República, (Código Tributario) y otras leyes de naturaleza fiscal, en las cuales se dejan enmarcados los procedimientos ante esta organización.

En el Código Tributario encontramos los recursos de revocatoria, reposición y el recurso. Dichos recursos administrativos tienen igual denominación que el resto de la administración centralizada, pero a pesar que son de igual denominación, podemos notar que en la descripción de los procedimientos son diferentes en cuanto a los plazos y en relación a la sustanciación de los mismos como lo analizamos anteriormente.

Es necesario hacer constar que al Artículo 28 de la Constitución Política de la República de Guatemala preceptúa que en materia fiscal, para impugnar resoluciones administrativas en los expedientes que se originen en reparos o ajustes por cualquier tributo, no se exigirá al contribuyente el pago previo del impuesto o garantía alguna.

Esto hace que la administración sea más eficiente en materia de recursos administrativos, puesto que ni para los recursos administrativos ni para el caso de acudir a la vía judicial es requisito que el contribuyente cancele bajo protesta el adeudo al fisco.

a) Recurso de revocatoria

El recurso de revocatoria tributario procede en contra de las resoluciones o actos administrativos que son emitidos por los órganos subordinados de la administración tributaria.

Los recursos administrativos que los contribuyentes o sus representantes pueden interponer contra las resoluciones emitidas por órganos subordinados en la administración tributaria son los que establece el Código Tributario. Los recursos administrativos interpuestos contra las resoluciones en materia no tributaria son los establecidos en la Ley de lo Contencioso Administrativo.

La ley establece que las resoluciones de la administración tributaria pueden ser revocadas de oficio, siempre que no estén consentidas por los interesados o a instancia de parte.

- Tramitación-

1. Se interpone por el contribuyente responsable o por su representante legal ante el funcionario que dictó la resolución o practicó la rectificación, dentro del plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la última notificación. Cuando el recurso no sea interpuesto dentro de ese plazo la resolución quedará firme.

2. El funcionario ante quien se interpone el recurso se limita a conceder o denegar el trámite del recurso. Si lo concede no podrá seguir conociendo del expediente y deberá elevar las actuaciones al superior jerárquico, dentro del plazo de cinco días hábiles. Si

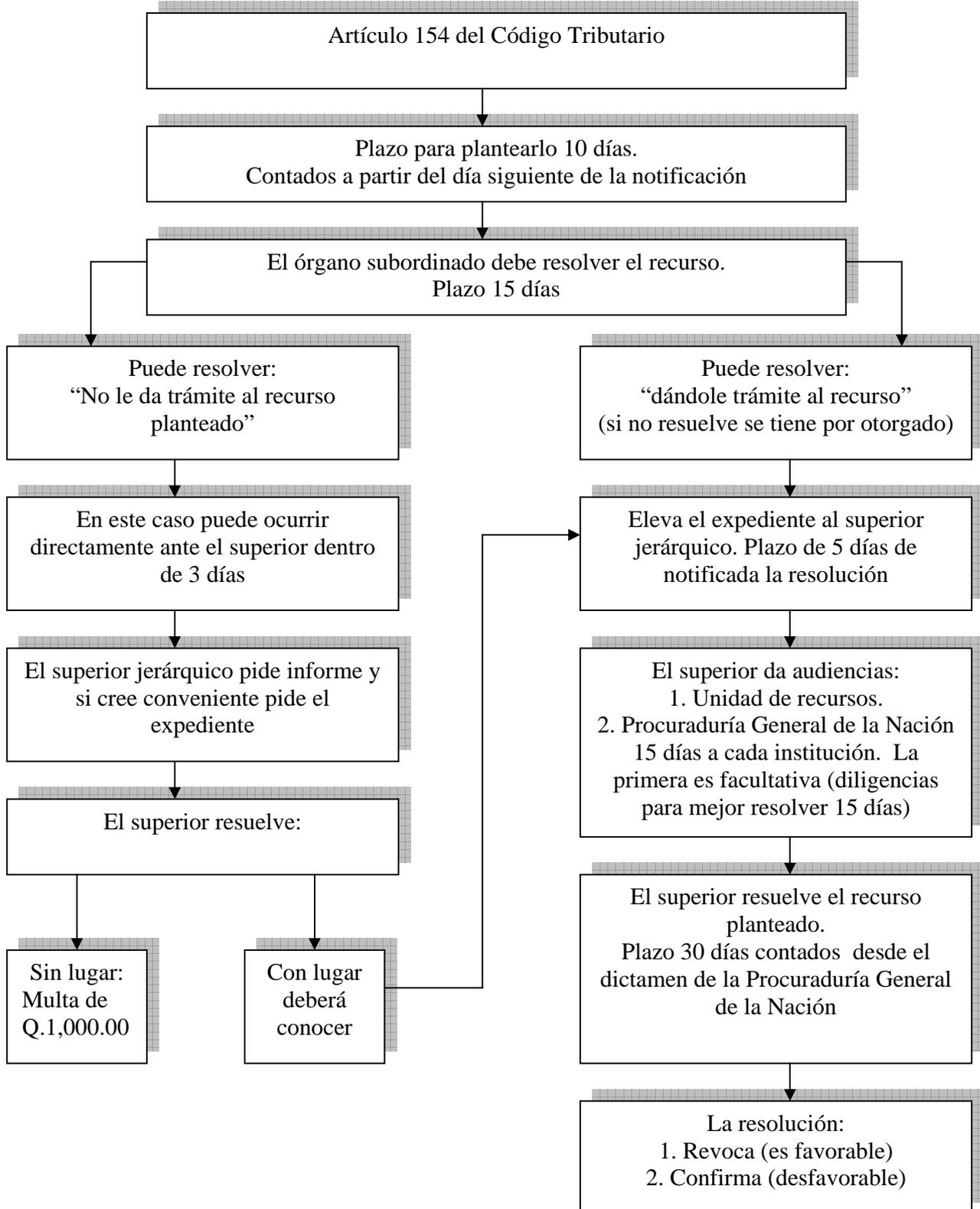
lo deniega, deberá razonar el rechazo. Al notificarle el rechazo, el afectado puede ocurrir para el solo efecto que se le dé trámite al recurso. Si la autoridad ante quine se interpone en recurso no resuelve dentro del plazo de quince días hábiles siguientes a su interposición, denegando o concediendo el recurso, se tendrá por concedido este y deberán elevarse las actuaciones al ente jerárquico superior.

3. Recibidos los antecedentes por la autoridad que debe resolver el recurso, se da audiencia: a) a la dependencia a que éste acuerde asignar las correspondientes atribuciones técnicas, si lo estima necesario, para este dictamen tiene un plazo de quince días hábiles y b) a la Procuraduría General de la Nación, por un plazo de quince días hábiles, ya sea con el dictamen anterior o sin el.

4. Antes de citar la resolución final, la administración tributaria podrá acordar para mejor resolver, de oficio o a petición de parte, la práctica de diligencias que le permitan contar con elementos de juicio suficientes para emitir su declaración de voluntad. Esta diligencia se practicará dentro de un plazo no superior a quince días hábiles. Contra la resolución que ordene las diligencias para mejor resolver no cabe recurso alguno.

5. Finalizados los trámites anteriores, el ente administrativo resolverá dentro de los setenta y cinco días hábiles siguientes a la fecha en que se presentó el recurso correspondiente. El artículo 159 señala que este plazo se podrá ampliar si se acuerdan diligencias para mejor resolver.

RECURSO DE REVOCATORIA TRIBUTARIO



b) Recurso de reposición

El recurso de reposición o recurso jerárquico, es un medio de control que se puede plantear contra resoluciones originarias de la administración tributaria, recordando que la resolución originaria es la que los órganos emiten sobre sus propios expedientes que les están encomendados por la competencia administrativa.

El recurso de reposición tiene su procedencia contra las resoluciones originarias del órgano superior de la superintendencia de administración tributaria. Las resoluciones originarias son aquellas que los órganos superiores emiten con su propia competencia ordinaria, es decir cuando decide en expediente que normalmente se gestionan en el propio órgano superior.

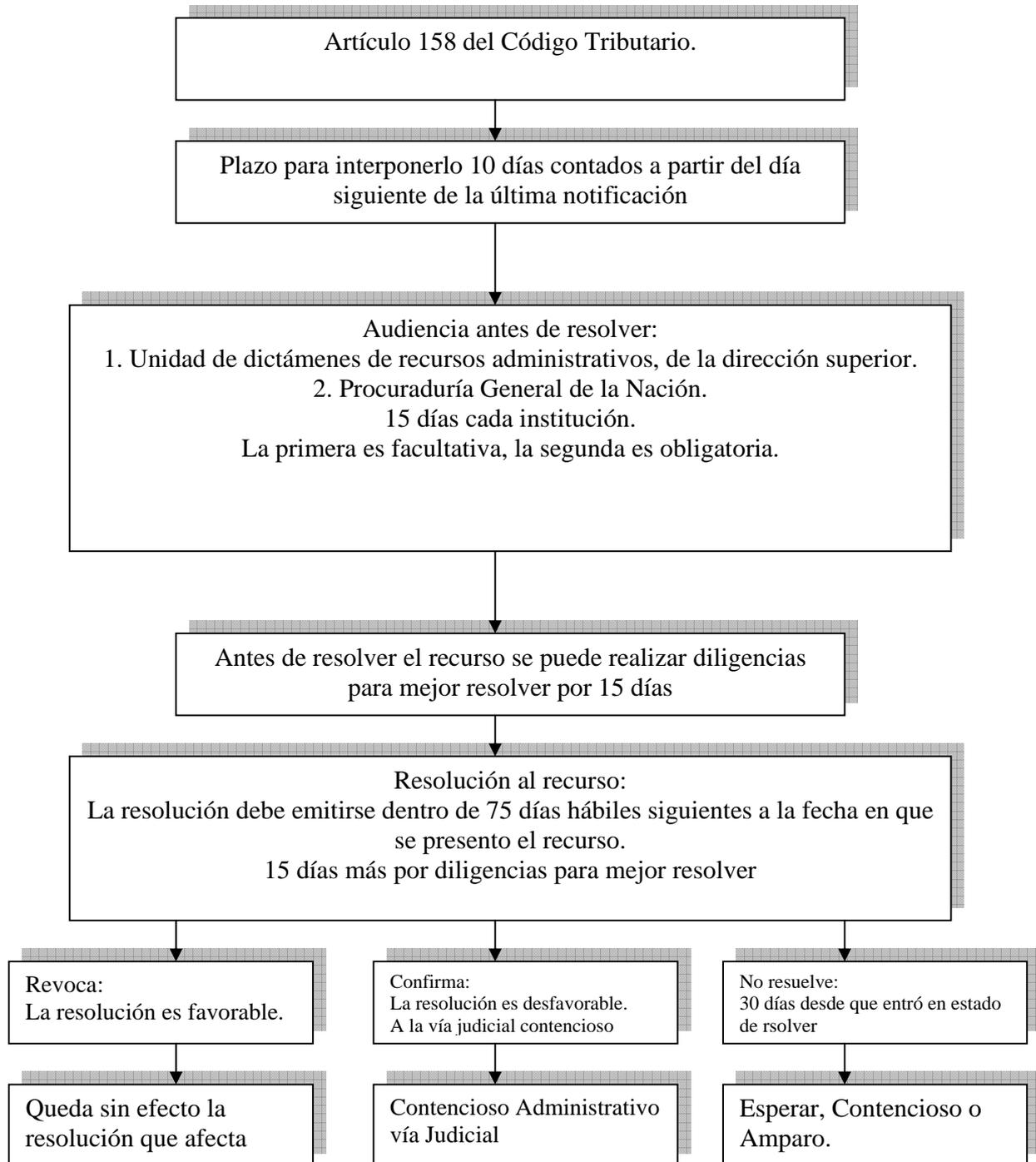
- Tramitación-

1. Se interpone por el contribuyente responsable o por su representante legal, contra las resoluciones originarias del superior jerárquico de la administración tributaria, dentro del plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a la última notificación.
2. La autoridad que debe resolver el recurso da audiencia a los mismo órganos a los que se concede en el recurso de revocatoria.
3. Antes de dictar la resolución final, la administración tributaria podrá realizar diligencias para mejor resolver, ya sea de oficio o a petición de parte. Estas diligencias

se practicarán dentro de un plazo no superior a los quince días hábiles. Contra la resolución que ordene esta diligencia no cabe recurso alguno.

4. Concluidos los trámites anteriores, el ente administrativo resolverá dentro de los setenta y cinco días hábiles siguientes a la fecha en que se presentó el recurso. Puede ampliarse este plazo cuando se hayan realizado las diligencias para mejor resolver.

RECURSO DE REPOSICIÓN TRIBUTARIO



c) Ocurso

Cuando en forma razonada, la administración tributaria deniega el recurso de revocatoria, el contribuyente o su representante legal puede ocurrir ante la autoridad superior jerárquica de la administración tributaria para que resuelva sobre la procedencia de dar trámite o no al recurso interpuesto.

Es un medio a través del cual los contribuyentes o sus representantes legales solicitan ante el órgano superior jerárquico que se revise sobre la denegatoria de un recurso de revocatoria planteado contra una resolución dictada ante la misma administración tributaria por parte de un ente que se encuentra en escala inferior a ellos.

- Tramitación-

1. La parte agraviada podrá ocurrir ante el órgano superior de la administración tributaria, dentro del plazo de tres días hábiles siguientes al de la notificación de la denegatoria, solicitando que se le conceda el trámite del recurso de revocatoria.
2. El órgano superior remite el recurso a la dependencia que denegó el trámite del recurso de revocatoria para que informe dentro del perentorio plazo de cinco días hábiles. Cuando la autoridad jerárquica superior lo estime necesario se solicitará el expediente original.
3. El órgano superior de la administración tributaria, puede resolver lo siguiente:
-Con lugar al ocurso: Procede cuando se considere improcedente la denegatoria del

recurso de revocatoria hecha por la entidad jerárquica inferior, por lo que se entrará a conocer del recurso interpuesto. De igual forma procederá cuando se establezca que transcurrió el plazo de quince días hábiles sin que la autoridad respectiva resuelva concediendo o denegando el trámite del recurso de revocatoria.

- Sin lugar al ocurso: Cuando se declare sin lugar, se impondrá al ocurrente una multa de mil quetzales y se ordenará que se archiven las diligencias, quedando firme la resolución que se impugna.

Es importante indicar que no debe confundirse el recurso de revocatoria propiamente dicho con la revocación de los actos administrativos que se menciona cuando hablamos de los grados de invalidez de estos actos. Nuestra legislación tiene en cuenta esta distinción al regular el Artículo 6 de la Ley de lo Contencioso Administrativo la revocación de oficio, indicando que antes de que las resoluciones hayan sido consentidas por los interesados, pueden ser revocadas por la autoridad que las haya dictado. Como nos indica Fraga, “el acto administrativo también se extingue cuando es revocado. La revocatoria es el terito unilateral de un acto válido y eficaz”.⁴⁰

4.4 Análisis de las resoluciones emitidas por el Consejo Municipal de las impugnaciones promovidas por la aplicación de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.

El presente tema tiene por objeto realizar un análisis de las diversas posturas del Consejo Municipal, referente a los recursos administrativos que en materia del

⁴⁰ Escobar, **Ob. Cit**; Pág. 235.

impuesto único sobre inmuebles ha conocido del período comprendido entre el año dos mil cuatro al dos mil siete, esto como producto de la investigación de campo que se realizó en la municipalidad de Guatemala a fin de que dicha información constituya un valioso aporte a los estudiosos del derecho tributario municipal y a los contribuyentes.

Para una mejor comprensión del siguiente análisis en las resoluciones dictadas por el Consejo Municipal con respecto al Impuesto único sobre inmuebles, se han ordenado los recursos por materia y en un orden cronológico.

4.4.1 Recursos de revocatoria

Expediente No. 1611-2005

Recurso de Revocatoria.

Recurrente: José René Argueta Hernández.

Entidad Recurrida: Dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles.

Resolución impugnada: DCAI-0030-2006 de fecha 22 de febrero del 2006.

Tema: Solicitud de exoneración de multas y suscripción de convenio de pago del impuesto único sobre inmuebles.

a) Antecedentes: Al recurrente se le hizo requerimiento de pago del impuesto notificándole con fecha 24 de octubre de 2005, otorgándole un plazo legal de 20 días hábiles para hacer efectivo el pago del impuesto correspondiente o bien para impugnar el mismo, habiendo vencido dicho plazo el 22 de noviembre del 2005, y en virtud de que fue hasta el 7 de diciembre de 2005 que el recurrente presente un escrito ante la

municipalidad. La dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles resolvió con fecha 22 de febrero del 2006: 1) Con lugar la solicitud en cuanto a suscribir convenio de pago; 2) se rechaza la petición de exoneración de multas solicitada por extemporánea. En virtud de tal caso el recurrente interpuso el recurso de revocatoria en contra de la resolución antes relacionada.

b) Argumento legal del recurso: El interponente del recurso en memorial manifiesto que le es imposible solventar tal deuda, argumentado que con fecha 7 de diciembre del 2005 había presentado un escrito oponiéndose al requerimiento de pago y solicitando la exoneración de la multa por lo que solicita que se declare que se le exonere de la multa del inmueble de su propiedad y se suscriba el convenio de pago.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al analizar los dictámenes de la asesoría jurídica de la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles que al evacuar audiencia establece que el recurrente no solicitó la exoneración sino solo la suscripción del convenio de pago, siendo el caso que el requerimiento de pago remitido no fue objeto de oposición de su parte y habiendo transcurrido el plazo legal para poder pronunciarse al respecto el cual es de 20 días contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento de pago como lo establece el artículo 34 del Decreto 15-98 Ley del Impuesto único sobre inmuebles, se tiene por agotada la vía administrativa, resolviendo el Consejo Municipal que se declare sin lugar el recurso interpuesto.

Expediente No. 33-2005

Recurso de Revocatoria.

Recurrente: Pablo Casado Hernández en su calidad de Representante Legal de la Asociación de Servicios Universitarios y de Extensión Educativa.

Entidad Recurrida: Dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles.

Resolución impugnada: DCAI-026-2005 emitida el 29 de noviembre del 2005 y notificada al interponerte el 5 de diciembre del mismo año.

Tema: Solicitud de exención del pago del impuesto único sobre inmuebles.

a) Antecedentes: El recurrente solicitó la exención del pago del impuesto único sobre inmuebles ante la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles, debido a la negativa de su petición procedió a interponer recurso de revocatoria ante el departamento de recaudación y administración del impuesto único sobre inmuebles en memorial de fecha 15 de diciembre del 2005.

b) Argumento Legal del Recurso: El recurrente en memorial de interposición del recurso manifiesta no estar de acuerdo con la resolución emitida por la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles, razón por la cual procede con lo estipulado en el código tributario en su artículo 154 que establece: "las resoluciones de la administración tributaria pueden ser revocadas de oficio, siempre que no estén consentidas por los interesados o a instancia de parte".

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: Luego de analizada la documentación por parte del Consejo Municipal y haciendo estudio de la documentación proporcionada por parte del departamento jurídico de la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles, determinaron que el recurso presentado no se encontraba dentro del plazo que la Ley de lo contencioso fija

para la interposición del mismo en su artículo séptimo. Habiéndose aplicado la norma que no correspondía, el asesor jurídico de la secretaria general de la municipalidad al realizar un estudio al presente caso determina que se debe emitir nueva resolución dando trámite al recurso, emitiendo dictamen de fecha 29 de marzo del 2006, estableciendo que la resolución impugnada fue interpuesta dentro del plazo legal, y debe revocarse de oficio la resolución emitida por el Consejo Municipal basado en el artículo 154 del Código Tributario el cual prescribe que las resoluciones de la administración tributaria pueden ser revocadas de oficio, ya que en el presente caso es aplicable el Código Tributario y no la Ley de lo Contencioso administrativo por la materia que se impugna siendo el plazo de 10 días para la interposición del recurso.

Expediente No. 1522-2005

Recurso de Revocatoria.

Recurrente: José Fernando de Jesús Andrino Mendoza

Entidad Recurrída: Dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles.

Resolución impugnada: JC-091-2005 de fecha 22 de marzo del 2005.

Tema: Solicitud de corrección del valor inscrito para el inmueble amparado por la finca número 31702 folio 71 del libro 277 de Guatemala.

a) Antecedentes: El recurrente en solicitud presentada al departamento de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles, solicito la corrección del valor del inmueble antes indicado, habiendo hecho efectivo el pago del impuesto sin antes

haberse corregido, ante la negativa de realizar la corrección solicitada notificada de fecha 28 de marzo del 2005, interpuso recurso de revocatoria el 8 de abril del 2005.

b) Argumento legal del recurso: En memorial de fecha 8 de abril del 2005 interpuesto por el recurrente manifiesta su inconformidad con la resolución emitida por la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles, además que no ha renunciado a la petición sobre la rebaja de valuación, indicando que decidió pagar los subidos impuestos para poner fin a un distanciamiento por falta de comunicación, argumentando que el valor que aparece actualmente fue consignado autoritariamente y caprichosamente por parte de la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al realizar un estudio al presente caso, determino que al inmueble referido se le práctico avalúo fiscal dentro del proceso sucesorio testamentario aprobado por la dirección de catastro y avalúo de bienes inmuebles, del Ministerio de Finanzas Públicas, con fecha 21 de julio del 2004 modificándose dicho valor, por lo cual procedió a realizar la modificación en la matricula fiscal de ese catastro municipal. Señalando también que el plazo para interponer los recursos de revocatoria o reposición es de 10 días hábiles, contados a partir del día siguiente de la notificación, habiendo vencido el plazo el 7 de abril del mismo año, por lo tanto resuelve sin lugar el recurso de revocatoria interpuesto y la modificación del valor en la matricula fiscal del inmueble objeto del presente caso.

Expediente No. 413-2006

Recurso de Revocatoria.

Recurrente: Carlos Francisco Contreras Solórzano en su calidad de Mandataria General con Representación y Representante legal de la entidad denominada Centro Americana de Resoluciones y titulación de Créditos y Activos, S. A.

Entidad Recurrida: Dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles.

Resolución impugnada: Oficio SMC-0316-2005.

Tema: Inscripción de bienes inmuebles en la municipalidad para el pago del impuesto único sobre inmuebles.

a) Antecedentes: La recurrente fue notificada a través de oficio SMC-0316-2005 emitido por la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles de la inscripción de bienes inmuebles propiedad de la sociedad antes identificada para computar el pago del impuesto.

b) Argumento legal del recurso: La recurrente al habersele notificado de la inscripción de las fincas de su propiedad para el cobro del impuesto único sobre inmuebles planteó recurso de revocatoria solicitando la no inscripción de dichos bienes inmuebles y por consiguiente no se le hiciera el cobro de dicho impuesto.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al analizar dicho recurso en contra del oficio SMC-0316-2005 emitido por la dirección de catastro del impuesto único sobre inmuebles en el cual se le informaba de la inscripción de las fincas determino que dicho oficio no tiene carácter de resolución por lo que no es susceptible de ser impugnado, señalando el artículo 3 de la Ley de lo Contencioso Administrativo que regula que es prohibido tomar como resolución los

dictámenes que haya emitido un órgano de asesoría técnica o legal; y al resolver rechaza para su trámite por notoriamente improcedente el recurso de revocatoria.

Expediente No. 800-2007

Recurso de Revocatoria.

Recurrente: Milton Wilhelm Klussmann Oates, Representante de la Inmobiliaria Evans, S. A.

Entidad Recurrída: Unidad de Juicios Económicos Coactivos.

Resolución impugnada: Aviso de Cobro emitido por la Unidad de Juicios Económicos Coactivos, de fecha 19 de junio del 2007.

Tema: Cobro del impuesto único sobre inmuebles por parte de la Unidad de Juicios Económicos Coactivos.

a) Antecedentes: A la recurrente le fue notificado el veinticinco de junio del dos mil siete, un Aviso de cobro por parte de la Unidad de Juicios Económicos Coactivos de fecha 19 de junio del 2007, en el cual se le hacía saber del pago que debía realizar del impuesto único sobre inmuebles pendiente.

b) Argumento legal del recurso: La recurrente al tenerse por notificada manifiesta su inconformidad del aviso de cobro ya que ya había realizado el pago de dicho impuesto, procediendo a interponer recurso de revocatoria en contra de dicho aviso. Argumentando que el recurso de revocatoria establecido en el artículo 154 del Código Tributario podrá interponerse en contra de las resoluciones de la administración tributaria siempre que no estén consentidas por los interesados o a instancia de parte.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al realizar el análisis del recurso interpuesto determina que es improcedente dicho recurso ya que el artículo 3 de la Ley de lo Contencioso Administrativo indica: “Las resoluciones administrativas serán emitidas por autoridad competente, con cita de las normas legales o reglamentaria en que se fundamenta. Es prohibido tomar como resolución los dictámenes que haya emitido un órgano de asesoría técnica o legal”. Además establece que el recurso carece de los requisitos exigibles dentro de los recursos de revocatoria o reposición para su interposición, aplicando por supletoriedad el Código Procesal civil y mercantil, el cual prescribe en su artículo 45: “Los representantes deberán justificar su personería en la primera gestión que realicen, acompañando el título de su representación”. Siendo el caso que el Representante de la sociedad no acreditó la calidad con la que actuaba, por lo tanto el Consejo Municipal al resolver rechaza para su trámite el recurso por notoriamente improcedente.

4.4.2 Recursos de reposición

Expediente No. 1770-2005

Recurso de Reposición.

Recurrente: Pablo Antonio Coronado Bonilla, en su calidad de Mandatario Especial Judicial y Administrativo con Representación de la entidad Inmobiliaria Las Majadas, S.A.

Entidad Recurrída: Consejo Municipal

Resolución impugnada: COM-466-05 de fecha 18 de diciembre del 2005.

Tema: Solicitud de prescripción de periodos

a) Antecedentes: La recurrente a través de su Representante solicito al Consejo Municipal la prescripción del pago del impuesto único sobre inmuebles del cual ha sido requerido, supuesto suficiente para impugnar la resolución emitida por no convenir a sus intereses. Haciendo constar que a la fecha el período comprendido del primer trimestre de 1998 al segundo trimestre de 1999 ya prescribió.

b) Argumento legal del recurso: La entidad Inmobiliaria Las Majadas, S. A., a través de su mandatario, solicita que de trámite a la prescripción del impuesto revocando la resolución impugnada, ya que la norma que debe aplicarse es el artículo 28 de la Ley del Impuesto único sobre inmuebles el cual prescribe: "El plazo de prescripción para los derechos y obligaciones derivados de la aplicación, recaudación y fiscalización de este impuesto, será de 4 años".

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al recabar los dictámenes correspondientes concluyo que el documento con el cual el recurrente acreditó la calidad con la que actuaba no reúne los requisitos esenciales de los instrumentos públicos contemplados en el artículo 31 que hace referencia al lugar y fecha del otorgamiento del instrumento público. Siendo el caso que el mandato con el cual el recurrente se apersonaba no cumple con las formalidades, lo cual hace que el interponente carezca de legitimación y personería para actuar en nombre de la entidad mercantil denominada Inmobiliaria Las Majadas, S. A. en tal sentido el Consejo Municipal declara sin lugar por notoriamente improcedente el recurso de reposición al momento de resolver.

Expediente No. 194-2006

Recurso de Reposición.

Recurrente: Juan Carlos Urruela Penney, Presidente del Consejo de Administración y Representante Legal de la entidad Inversiones Atlántida, S.A.

Entidad Recurrída: Consejo Municipal.

Resolución impugnada: COM-979-06 emitida por el Consejo Municipal con fecha 9 de noviembre del 2006.

Tema: Cesión en pago del impuesto único sobre inmuebles, de bien inmueble a favor de la Municipalidad de Guatemala.

a) Antecedentes: Al recurrente se le hizo el requerimiento de pago del impuesto único sobre inmuebles, solicitando el recurrente que a cambio de la deuda existente en concepto del impuesto correspondiente, se opere a favor de la municipalidad de Guatemala la donación remuneratoria de la finca objeto del presente caso. Habiendo resuelto el Consejo Municipal que el inmueble no aporta ningún beneficio para la municipalidad de Guatemala.

b) Argumento legal del recurso: El recurrente manifiesta en memorial interpuesto que le es imposible hacer efectivo el pago del impuesto único sobre inmuebles sobre el bien inmueble de su propiedad, argumentando que el bien inmueble no le es rentable por lo que solicita que se cancele lo adeudado con la cesión que se realizaría de dicho inmueble para la municipalidad de Guatemala.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al realizar el estudio del presente caso determina que el área objeto de donación si ha aportado beneficio a la municipalidad de Guatemala, ya que ha sido utilizada como

parte de la vía pública desde que la finca esta inscrita en el Registro General de la Propiedad, circunstancia que se estableció por medio de informe técnico. Además indica que en virtud que a la fecha el inmueble referencia no presente ningún saldo pendiente y es objeto de la municipalidad la recuperación de áreas públicas, calles, banquetas, áreas verdes y áreas de recreación, escolares y deportivas, destinadas al beneficio colectivo, acepta la donación del inmueble de mérito en forma gratuita, declarando por lo tanto con lugar el recurso de reposición y consecuentemente se proceda con el trámite para la aceptación de la donación en forma gratuita de la finca.

Expediente No. 349-2006

Recurso de Reposición.

Recurrente: Otto Alexandro de Gandarías Schweikert, Gerente General y Representante Legal de la entidad Negocios Inteligentes y Novedosos, S. A.

Entidad Recurrída: Consejo Municipal.

Resolución impugnada: DCAI-0349-2004 de fecha 20 de julio del 2006.

Tema: Solicitud de rebaja del valor de matrícula fiscal de bien inmueble.

a) Antecedentes: La recurrente en memorial interpuesto de fecha 30 de julio del 2006, solicito que se corrija el valor del inmueble de su propiedad, en virtud de que según la resolución anteriormente identificada y que es objeto del presente recurso no es clara y precisa, siendo el caso que da con lugar el memorial interpuesto por la entidad de rebaja del valor inmueble no así le aumenta el valor del mismo, lo cual no es congruente y afecta a los intereses de la entidad ya que el pago del impuesto se encontraría afecto a otro tipo de tasa más elevado.

b) Argumento legal del recurso: La recurrente en la interposición del recurso de reposición solicita que se deje sin efecto la resolución DCAI-0349-2004, ya que no es clara en cuanto a lo que resuelve ya que da con lugar pero no disminuye el valor de la matrícula fiscal del inmueble referido, estableciendo otro valor más elevado, solicitando que se deje sin efecto la resolución por incongruente y en su caso se proceda a realizar la valuación correspondiente.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al realizar el análisis correspondiente determina que el recurso interpuesto no procede conforme a derecho ya que la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles tiene superior jerárquico, procediendo el recurso de revocatoria no el de reposición como es el presente caso, por lo tanto al resolver rechaza para su trámite el presente recurso por improcedente, fundamentando su resolución el artículo 158 del Código Tributario que establece: “Contra las resoluciones originarias del Ministerio de Finanzas Públicas, puede interponerse recurso de reposición, el que se tramitará dentro de los plazos y en la forma establecida para el recurso de revocatoria, en lo que fuere aplicable”.

Expediente No. 484-2006

Recurso de Reposición.

Recurrente: Carlos Rafael Rodríguez Rosada

Entidad Recurrída: Consejo Municipal

Resolución impugnada: COM-630-06 de fecha 27 de julio del 2006.

Tema: Solicitud de Prescripción del Impuesto único sobre inmuebles.

a) Antecedentes: El recurrente solicitó ante el Consejo Municipal la prescripción del impuesto único sobre inmuebles, así como también la extinción de las multas generadas por falta de pago del impuesto, manifestando su inconformidad con la resolución impugnada, ya que fue denegada su solicitud ante dicho consejo.

b) Argumento legal del recurso: El recurrente al interponer el recurso de reposición manifiesta que hay prescripción del impuesto, como lo regula el artículo 28 de la Ley del Impuesto único sobre inmuebles, al señalar que “el plazo de prescripción para los derechos y obligaciones derivados de la aplicación, recaudación y fiscalización de este impuesto será de cuatro años”, argumentando que la autoridad municipal no puede interpretar de una manera antojadiza la voluntad del legislador aplicando la norma del Código tributario en su Artículo 48, lo cual resulta a todas luces ilegal, pues el impuesto involucrado se encuentra regulado en una ley específica y posterior al Código Tributario, solicitando por lo anterior que se declare con lugar el recurso de reposición y en consecuencia se revoque la resolución impugnada.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al analizar el expediente y leyes aplicables determina que la resolución impugnada está conforme a derecho, ya que existe caso concreto que permite la aplicación supletoria del cuerpo legal citado, como lo es el incumplimiento del recurrente en cuanto a su obligación tributaria al no comunicar que él era el actual propietario de la finca, ya que el Notario no presentó el aviso notarial respectivo dentro de los 15 días establecidos en ley, además que dicha prescripción fue interrumpida al momento de notificarle el requerimiento de pago con fecha 18 de noviembre del 2005, por tanto el Consejo Municipal al resolver declara sin lugar el recurso de reposición interpuesto.

Expediente No. 899-2006

Recurso de Reposición.

Recurrente: Edgar Sandoval Alburez, Gerente General y Representante Legal de la entidad Servicios Electrónicos y Sistemas Avanzados S. A.

Entidad Recurrída: Consejo Municipal.

Resolución impugnada: COM-488-07 de fecha 24 de mayo del 2007.

Tema: Solicitud de revocación de la resolución del recurso de revocatoria.

a) Antecedentes: La parte recurrente interpuso recurso de revocatoria en contra de resolución emitida por la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles en la cual se le rechazaba y denegaba el trámite de la misma en la cual solicitaba que se dejara sin efecto el convenio de pago celebrado por la parte recurrente y la Municipalidad de Guatemala.

b) Argumento legal del recurso: En memorial de interposición del recurso de reposición la parte recurrente aduce que es ilegal que no se le diera trámite al recurso planteado ante esa autoridad, en virtud de que cumplía con los presupuestos legales establecidos, por consiguiente solicita que se revoque dicha resolución, se de trámite al recurso de revocatoria y se deje sin efecto el convenio de pago del impuesto único sobre inmuebles.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo municipal al estudiar el expediente y las normativas aplicables, determina que el recurso interpuesto es improcedente y no tiene sustento legal, ya que el artículo 9 de la Ley de lo Contencioso Administrativo en cuanto al recurso de reposición establece: "No cabe este recurso, contra las resoluciones del Presidente y Vicepresidente de la República,

ni contra resoluciones dictadas en el recurso de revocatoria”, razón por la cual al resolver el Consejo Municipal lo rechaza para su trámite por notoriamente improcedente el recurso de reposición, en virtud de que la resolución objetada no es susceptible de ser impugnada a través del recurso de reposición por haberse dictado dentro de un recurso de revocatoria.

4.4.3 Ocurros

Expediente No. 11091-2005

Ocurso.

Recurrente: Carlos Rafael Rodríguez Cerna rosada

Entidad Recurrída: Consejo Municipal.

Resolución impugnada: JC-159-2004 de fecha 8 de octubre del 2005.

Tema: Solicitud de dar trámite a recurso de revocatoria.

a) Antecedentes: El recurrente anteriormente hizo su solicitud al departamento de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles, dicha petición fue rechazada in limine para su trámite, ante lo cual procedió a plantear ocurso para que se le de trámite a su solicitud en la cual planteo recurso de revocatoria ya que manifiesta que cumple con los requisitos legales y esta conforme a derecho el planteamiento del recurso de revocatoria.

b) Argumento legal del recurso: Manifiesta el recurrente que el recurso interpuesto ante la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles esta conforme a derecho por lo que pide al Consejo Municipal se revise y se le dé trámite al presente ocurso, siendo el caso que el recurso de revocatoria fue planteado dentro del

plazo legal correspondiente como lo establece la Ley del Impuesto único sobre inmuebles, habiendo rechazado dicha impugnación por haber transcurrido el tiempo para poder accionar contra la resolución, según la dirección que resolvió denegando el recurso.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al recabar información con respecto a lo referido puede establecer que el ocurso planteado ante ese consejo, es procedente, ya que la dirección de catastro y administración del impuesto único sobre inmuebles conoció el fondo del asunto, arrogándose atribuciones que le compete exclusivamente al Consejo Municipal, razón por la cual el Consejo Municipal al momento de resolver declara con lugar el presente ocurso y en consecuencia ordena se le dé trámite al recurso de revocatoria presentado por la parte recurrente.

Expediente No. 1105-2005

Ocurso.

Recurrente: Kai Wilhelm Saurbier Nottebohm, Gerente General y Representante Legal de la entidad Acom Administraciones Comerciales, S. A.

Entidad Recurrída: Consejo Municipal.

Resolución impugnada: COM-464-06 de fecha 8 de junio del 2006.

Tema: Dar Tramite a Recurso de Revocatoria.

a) Antecedentes: El recurrente como paso inicial interpuso recurso de revocatoria en contra de una resolución emitida por el Consejo Municipal, habiendo sido rechazado dicho recurso según resolución arriba identificada por improcedente.

b) Argumento legal del recurso: La entidad recurrida al ser notificada del rechazo por parte del Consejo municipal del recurso de revocatoria interpuesto, procede con el planteamiento del ocurso, pretendiendo se le dé trámite al recurso de revocatoria, argumentando que el mismo fue rechazado ilegalmente y solicita se le dé trámite y en su caso se de con lugar.

c) Análisis legal de la resolución que resuelve el recurso: El Consejo Municipal al estudiar los dictámenes y documentación relacionada con el referido recurso, determina que existe no existe ilegalidad alguna en cuanto a rechazar para su trámite el recurso de revocatoria, ya que el recurso que procede en contra de una resolución emanada del Consejo Municipal es el recurso de reposición, haciendo notar que no se utilizó la vía idónea como ya se menciona, resolviendo por tanto se declare sin lugar e improcedente el ocurso interpuesto por la entidad.

Luego de analizadas las resoluciones comprendidas entre el año dos mil cuatro y dos mil siete, emitidas por el Consejo Municipal de la municipalidad de Guatemala en cuanto a los recursos de revocatoria, se pudo establecer que estos recursos son rechazados o declarados sin lugar debido a que al momento de interponer dichas impugnaciones el plazo ya ha vencido para su interposición, además que los contribuyentes o estudiosos del derecho impugnan dictámenes u oficios emitidos por órganos de asesoría técnica o legal los cuales en la normativa legal Guatemalteca no son susceptibles de ser impugnados, ya que en el artículo segundo de la Ley de lo Contencioso Administrativo se establece: “Las resoluciones administrativas serán emitidas por autoridad competente, con cita de las normas legales o reglamentarias en

que se fundamenta. Es prohibido tomar como resolución los dictámenes que haya emitido un órgano de asesoría técnica o legal”.

En cuanto a las resoluciones de los recursos de reposición emitidas, se estableció: 1) que en su mayoría solo proceden o son declarados con lugar cuando conviene a los intereses de la municipalidad, haciendo aplicación el Consejo Municipal en sus resoluciones incluso de normas legales que en otras resoluciones dictadas por ellos mismos las contradicen; 2) Que los recurrentes interponen el recurso de reposición en contra de lo que ha resuelto el Consejo Municipal sobre un recurso de revocatoria, motivo por el cual es rechazado in-limine, ya que nuestra legislación establece claramente cuando y en contra de que resoluciones procede este recurso no siendo este el caso; 3) Que si existe total desconocimiento por parte de los recurrentes al momento de plantear la acción legal, en relación al recurso que procede contra una resolución, ya que en la mayoría de los casos se interpone el recurso de reposición siendo el que procede el recurso de revocatoria.

En relación a los recursos estudiados, se puede determinar que son muy pocos los casos en los cuales es interpuesta esta acción, y los que son interpuestos son declarados en la mayor cantidad sin lugar, esto derivado por la falta de conocimiento y errónea aplicación de las normativas legales guatemaltecas ya que es interpuesto un recurso de revocatoria en contra de las resoluciones emitidas por el Consejo Municipal, siendo el correcto a interponer el recurso de reposición como lo establece la ley, siendo este el motivo por el cual es declarado sin lugar el recurso; y por la otra parte los

declarados con lugar, solo son resueltos de esa forma cuando por error o desconocimiento por parte de una autoridad administrativa que tiene mayor jerárquico entra a conocer el recurso anteriormente declarado sin lugar o e su caso rechazado por la misma autoridad siendo obligación de esta autoridad elevarlo a su superior.

4.5 Unificación de los recursos administrativos

En la actualidad, la tendencia en el derecho administrativo es la de unificar los procedimientos, ya que si bien sabemos se torna imposible la codificación del derecho administrativo, existiendo la posibilidad de unificar los procedimientos.

Existe un sin número de procedimientos de recursos y no existe una unificación en el la administración pública. En nuestro caso existen precisamente los recursos de revocatoria y de reposición regulados en la Ley de lo Contencioso administrativo y en el Código Tributario. Se tiene el criterio que los recursos administrativos al estar unificados existirían, por un lado el recurso de revocatoria contra órganos subordinados y el recurso de reposición contra órganos superiores, los cuales deberían aplicarse en toda la administración publica.

En el caso de Guatemala, de acuerdo con el Decreto 119-96 se aplicó el principio de unificación de los recursos administrativos lo cual quedo establecido en el Artículo 17 que establece: **Ámbito de los Recursos.** Los recursos administrativos de revocatoria y reposición serán los únicos medios de impugnación ordinaria en toda la

administración pública centralizada y descentralizada o autónoma. Se exceptúan aquellos casos en que la impugnación de una resolución deba conocerla un Tribunal de Trabajo y Previsión Social.

Posteriormente se emite el Decreto 98-97 del Congreso de la República de Guatemala reformando el Decreto 119-96 del Congreso y se establece la adición del artículo 17 Bis. El cual estipula: Artículo 1º. Se adiciona el artículo 17 “Bis” a la Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto número 1119-96 del Congreso de la República, el cual queda así: Artículo 17 “Bis”. Excepciones. Se exceptúa en materia laboral y en materia tributaria la aplicación de los procedimientos regulados en la presente ley, para la substanciación de los Recursos de Reposición y Revocatoria, debiéndose aplicar los procedimientos establecidos por el Código de Trabajo y por el Código Tributario, respectivamente. Con la promulgación del Decreto 119-96 se trató de unificar los procedimientos en toda la administración pública en general y con esta reforma nuevamente se cae en tener distintos procedimientos para los mismos recursos. Debido a lo anterior, en la legislación guatemalteca existe una variedad de recursos administrativas dispersos en distintas leyes.

4.6 Jerarquía de la Ley de lo Contencioso Administrativo y el Código Tributario en cuanto a los recursos contra el impuesto único sobre inmuebles.

Este tema es de suma importancia dentro del estudio que estamos realizando, ya que las normativas legales que regulan lo relativo a la administración pública pertenecen a una escala jerárquica.

El ordenamiento jurídico guatemalteco está compuesto por diversidad de leyes las cuales son creadas por distintos organismos, tales como: la Asamblea Nacional Constituyente; el Congreso de la República; el Presidente de la República en Consejo de Ministros, aquellas que emanan de resoluciones judiciales y, por último, las relaciones contractuales que adquieren carácter de ley entre las partes que las suscriben adquiriendo derechos y obligaciones sobre un asunto en particular que es de mutuo interés.

La teoría pura Kelseniana establece que las normas jurídicas prescriben el deber independientemente de la realidad en la que se ponen de manifiesto, tomando a la Constitución como la ley fundamental de un Estado, ofreciéndole eficacia directa a su aplicabilidad sin tener que esperar a la creación de normas ordinarias desarrolladoras de las pautas fundamentales del ordenamiento jurídico, enarbolando así el principio de supremacía jerárquica de la Constitución y dando como resultado la formulación de la soberanía constitucional. De esta teoría se deriva la jerarquía de las normas jurídicas, siendo esta:

a) Constitución Política de la República de Guatemala: Ley suprema del Estado de Guatemala, creada por la Asamblea Nacional Constituyente, la cual se encuentra integrada por diputados electos democrática y popularmente, con el objeto de establecer las garantías fundamentales de los habitantes de la república y la organización social, política y jurídica del Estado.

- b) Leyes constitucionales: Creadas por la Asamblea Nacional Constituyente, órgano de tipo extraordinario y temporal.
- c) Leyes de carácter ordinario: Son normas de aplicación general, creadas por el Congreso de la República de Guatemala, desarrollan los postulados de la Constitución Política de la República.
- d) Normas reglamentarias: En virtud de que la Constitución Política lo faculta, estas son creadas por el Presidente de la República y refrendadas ministerialmente, el objeto de estas es para el estricto cumplimiento de las leyes ordinarias sin alterar su espíritu.
- e) Normas individualizadas: De aplicación particular, ya que sus efectos jurídicos afectan a una o más personas, claramente identificadas. Por excelencia lo son las sentencias, es decir, aquella resolución emanada de un órgano jurisdiccional competente sobre algún asunto que ha sido sometido a su conocimiento durante un proceso y que le ponen fin al mismo.

En el presente estudio se debe de aclarar que la Ley de lo Contencioso Administrativo y el Código Tributario son leyes ordinarias. La ley del Organismo Judicial en su Artículo 13 establece: “Las disposiciones especiales de las leyes prevalecen sobre las disposiciones generales”, siendo la Ley de lo Contencioso Administrativo la ley general y el Código Tributario una ley especial, por lo tanto, la norma que se debe aplicar en cuanto a las impugnaciones del Impuesto único sobre inmuebles es el Código Tributario ya que la ley especial prevalece sobre la ley general.

En base al presente estudio que estamos realizando, la competencia entre la Ley de lo Contencioso Administrativo y el Código Tributario en cuanto a las

impugnaciones en contra del impuesto único sobre inmuebles, le compete al Código Tributario exclusivamente, ya que como lo manifestamos anteriormente la ley especial prevalece sobre la ley general. La Constitución Política de la República de Guatemala en el ejercicio de las atribuciones que le confiere el artículo 171 inciso a), y en base al principio de legalidad en materia tributaria, teniendo como objeto evitar arbitrariedades y abusos de poder, y normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, además de ser potestad exclusiva del Congreso de la República determinar las bases de recaudación de los tributos, lo relativo a la fijación de la base imponible y el tipo impositivo, hace preciso regular restrictivamente la función legislativa en materia tributaria, incluyendo la forma desarrollada en el principio de legalidad, las bases sobre las que descansa el sistema tributario y otras normas sujetas antes a la competencia de leyes ordinarias, se crea un Código Tributario para que las leyes de esa materia sean armónicas y unitarias, unificando los procedimientos y otras disposiciones que son aplicables en forma general a cualquier tributo y para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes ordinarias.

No obstante lo anterior la Ley de lo Contencioso Administrativo en el Artículo 17 “Bis”. Estipula: Excepciones. Se exceptúa en materia laboral y en materia tributaria la aplicación de los procedimiento regulados en la presente ley, para la substanciación de los recursos de reposición y revocatoria, debiéndose aplicar los procedimientos establecidos por el Código de Trabajo y por el Código Tributario, respectivamente”.

Con referencia al Código Tributario con lo que respecta al conflicto que existe entre las leyes este muy claramente en su artículo sexto establece: “En caso de conflicto leyes tributarias y de cualquiera otra índole, predominarán en su orden, las normas de este código (Código Tributario) o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate”.

Como consecuencia del análisis anterior podemos determinar que los contribuyentes al momento de impugnar las resoluciones emitidas en contra del impuesto único sobre inmuebles deben aplicar los recursos y procedimientos establecidos en el Código Tributario, ya que así se encuentra establecido en nuestra normativa legal en cuanto a las impugnaciones de resoluciones por parte de una autoridad tributaria, siendo estos procedimientos diferentes a los establecidos en la Ley de lo Contencioso Administrativo, evitando así que se les niegue el derecho de petición ante una autoridad competente que en este caso sería el Consejo Municipal.

CONCLUSIONES

1. Como todo ordenamiento jurídico nacional, en Guatemala se da la figura piramidal de las normas jurídicas, esto es: La Constitución Política de la República de Guatemala, leyes constitucionales, leyes de carácter ordinario, normas reglamentarias y normas individualizadas.
2. En el anterior esquema el Decreto número 119-96 Ley de lo Contencioso Administrativo es una ley de carácter ordinario, emitida por el Congreso de la República de Guatemala, que regula el régimen del control jurisdiccional en los actos de la administración pública en forma general.
3. De igual jerarquía es el Decreto número 6-91 Código Tributario, por lo tanto también sus normas son de carácter ordinario, creadas por el Congreso de la República de Guatemala. En este código se definen los conceptos generales en materia tributaria y específicamente los medios de impugnación –recursos- que pueden hacerse valer tanto por la administración tributaria como por los contribuyentes.
4. En conclusión en materia de recursos administrativos cuando se discuten cuestiones de índole tributaria, el Código Tributario es una ley que por su especialidad prevalece en su aplicación frente a la Ley de lo Contencioso Administrativo, situación que muchas veces es desconocida por los contribuyentes y sus asesores al momento de impugnar resoluciones emitidas por el departamento de catastro y administración del impuesto único sobre

inmuebles derivada de la aplicación de la Ley del impuesto Único Sobre Inmuebles; afectando la celeridad o certeza de un debido proceso.

5. Finalmente pude confirmar y corroborar a través de los resultados obtenidos del análisis de las resoluciones de la municipalidad de Guatemala, que los contribuyentes al momento de impugnar una resolución relacionada con el impuesto único sobre inmuebles no proceden conforme a lo estipulado en el Código Tributario, ya que por el desconocimiento de la ley o la errónea interpretación de la misma omiten los plazos establecidos en dicho código para hacer valer su derecho de defensa, además de interponer un recurso que no es procedente y en el último de los casos impugnando documentos que no son meras resoluciones.

RECOMENDACIONES

1. Se debe crear a través del Congreso de la República una normativa legal que unifique y regule lo relativo a los recursos administrativos, de manera que solo hayan dos recursos en toda la administración pública, evitando así la confusión por parte de los particulares como la de los funcionarios públicos en cuanto a la aplicación de un precepto legal.
2. Que la municipalidad de Guatemala constituya una sección de asesoría para sus contribuyentes, siendo esta la encargada de instruir a los administrados sobre las acciones legales que pueden hacer valer frente a la inconformidad de una resolución emitida por esa institución.
3. Que en la resolución emitida por la municipalidad de Guatemala, se le haga saber a su administrado de los medios legales con los que cuenta para poder impugnar dicha resolución, indicándole cual es la norma aplicable y el plazo que tiene para efectuar dicha acción, ya que en la mayoría de los casos los recursos son planteados fuera de tiempo.
4. Que el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, implemente seminarios, conferencias y/o talleres dirigidos a los profesionales del derecho a efecto de dar a conocer la enseñanza en materia tributaria.
5. Que las universidades del país incorporen talleres y/o seminarios a su pensum de estudios el derecho tributario, con el objeto de que los contribuyentes puedan ejercer y hacer valer su derecho de petición y defensa.

BIBLIOGRAFÍA

- CALDERÓN MORALES, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo I.** Impresora Litográfica y publicitaria, Zimeri, 1995.
- CALDERÓN MORALES, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo II.** Ediciones Mayte, Guatemala, 1995.
- CARMONA ROMAY, Adriano G. **Programa de gobierno municipal.** La Habana, Cuba, 1950.
- CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Derecho administrativo.** Impresos industriales, 1984.
- CHICAS HERNANDEZ, Jaime Humberto. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal.** Guatemala, C. A. año 2000.
- DE OLIVEIRA, Ives. **Curso de derecho municipal.** Abeledo-perrot, Bs. As. 1960.
- DIEZ, Manuel Maria. **Derecho administrativo.** Editorial Plus Ultra, Buenos Aires, Argentina.
- ESCOBAR MENALDO, Rolando. **Manual de derecho administrativo.** Impresora Litográfica Marqués, Girona, Cataluña.
- FRAGA, Gabino. **Derecho administrativo.** 8ª. Edición, México. Porrúa, 1989.
- GARCIA OVIEDO, Carlos y MARTINEZ USEROS, Enrique. **Derecho administrativo.** 9ª. Edición, E.I.S.A. 1968.
- GARCIA VIZCAINO, Catalina. **Derecho tributario.** Buenos Aires, Argentina. Editorial De Palma, 2ª. Edición, 1999.

- GIULIANI FONROUGE, Carlos M. **Derecho financiero**. Volumen I. 5ª. Edición. Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina, 1993.
- GRANADOS, Tuncho. **El impuesto sobre la renta y disposiciones conexas**. Ediciones Fiscales, S.A. Guatemala 1999.
- HERNANDEZ, Antonio Maria. **Derecho municipal**. Segunda Edición. Bs. As. De Palma. Argentina, 1997.
- MARTINEZ MORALES, Rafael I. **Derecho administrativo**. Cuarta Edición, Editorial Oxford, México.
- MEZA DUARTE, Eric. **Breve introducción al derecho administrativo**. Editorial Martín Bianchi. 4ta. Edición. Montevideo, Uruguay. 1974.
- OSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Editorial Heliasta. Buenos Aires, Argentina, 1981.
- PINEDA MONT, Manuel. **Recopilación de las leyes de Guatemala**. Tomo II.
- REYES PONCE, Agustín. **Administración moderna**. Primera Parte, Editorial Limusa, México 1980.
- ROBBINS, Stephen P. **Administración, teoría y práctica**.
- ROCHILD, Alessandro. **Tratado teórico y práctico de derecho administrativo Francés**. Editorial La Soborna. Paris, Francia. 1991.
- SAENZ DE BUJANDA, Fernando. **Haciendo y derecho**. Tomo I. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, España 1975.
- SIMONS, Gerald. **Origen de Europa**. Estados Unidos 1968.

VILLEGAS, Hector B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** Buenos Aires. Ediciones De Palma. Tomo I 3ª. Edición 1982.

Legislación:

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

Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad. Decreto 1-86 de la Asamblea Nacional Constituyente.

Ley del Organismo Judicial. Decreto número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala.

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

Código Tributario. Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles. Decreto número 15-98 del Congreso de la República de Guatemala.